

Deutsche Steuer-Zeitung

MONATSSCHRIFT AUF DEM GEBIETE DES STEUERWESENS

Mit Bellage: Buch- u. Betrlebsprüfung — Buchungstechnik — Steuerbilanz u. Steuerbuchhaltung

JAHRGANG XXII

MITTE SEPTEMBER 1933

NUMMER 9

VERLAG UND GESCHÄFTSSTELLE: INDUSTRIEVERLAG SPAETH & LINDE

Fachbuchhandlung f. Steuerliteratur,
Berlin W 35, Genthiner Straße 42. Fernruf:
B 2 Lützow 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

HAUPTSCHRIFTLÉITUNG: RECHTSANWALT Dr. jur. FRITZ KOPPE, BERLIN

Steuerkalender des Reichs. *)

20. September: Ausführung des in der ersten Sep-
temberhälfte einbehaltenen Lohnsteuerbetrags,
der Ehestandshilfe sowie der Abgabe zur Ar-
beitslosenhilfe (bei Ausführung an das Finanz-
amt) für die Zeit vom 1. bis 15. September.
Keine Schonfrist.
20. September: Ausführung der in der ersten Sep-
temberhälfte einbehaltenen Bürgersteuer an die
Betriebsgemeinden, insofern sich der Betrag auf
mehr als 200 RM. beläuft (sonst 5. Oktober).
Keine Schonfrist.
24. September: Fälligkeit der vom Arbeitslohn ein-
zubehaltenden Bürgersteuerrate bei Wochen-
lohnempfängern. Die Rate ist bei der nächsten,
auf den 24. September folgenden Lohnzahlung
einzubehalten.
30. September: Letzte Frist für die Möglichkeit, Ar-
beits Spenden mit einem Aufgeld von 25 v. H.
zu zeichnen. Ab 1. Oktober verringert sich das
Aufgeld auf 20 v. H.
30. September: Letzte Frist für Ablösung der Kraft-
fahrzeugsteuer. Der Antrag muß spätestens am
1. Oktober 1933 beim Finanzamt eingegangen
sein.
30. September: Letzter Zahlungstag für gutschein-
fähige Steuerzahlungen.
5. Oktober: Ausführung des Lohnsteuerabzugs, der
Ehestandshilfe und der Abgabe zur Arbeits-
losenhilfe (bei Ausführung an das Finanzamt)

*) Nachdruck nur mit Genehmigung des Verlages
gestattet.

Steuerkalender der Länder. *)

In den meisten Ländern sind, soweit Bürger-
steuern eingeführt wurden, Bürgersteuerraten zu ent-
richten, und zwar am 20. oder 25. September bzw.
5. oder 10. Oktober.

Anhalt:

29. September: Kirchensteuer.
10. Oktober: Grundsteuer und Steuer vom bebauten
Grundbesitz.

*) Nachdruck nur mit Genehmigung des Verlages
gestattet.

für die Zeit vom 16. bis 30. September 1933.
Keine Schonfrist.

10. Oktober: Einbehaltung der Bürgersteuer gemäß
dem Vermerk auf der 4. Seite der Steuerkarte.
10. Oktober: Börsenumsatzsteuer für September 1933.
Keine Schonfrist.
10. (17.) Oktober: Umsatzsteuervoranmeldung und
Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat
September. Schonfrist bis 17. Oktober 1933.
10. Oktober: Einkommen- und Körperschaftsteuervor-
auszahlungen sind auf 11. September vorver-
legt worden.
20. Oktober: Ausführung des in der ersten Oktober-
hälfte einbehaltenen Lohnsteuerbetrags und der
Ehestandshilfe sowie der Abgabe zur Arbeits-
losenhilfe (bei Ausführung an das Finanzamt).
Keine Schonfrist.
20. Oktober: Ausführung der in der ersten Oktober-
hälfte einbehaltenen Bürgersteuer an die Be-
triebsgemeinden, sofern sich der Betrag auf
mehr als 200 RM. beläuft (sonst 5. November).
Keine Schonfrist.
24. Oktober: Fälligkeit für die vom Arbeitslohn ein-
zubehaltende Bürgersteuerrate bei Wochenlohn-
empfängern. Die Rate ist bei der nächsten auf
den 24. Oktober folgenden Lohnzahlung einzu-
behalten.
31. Oktober: Letzte Frist für die Anzeige gemäß dem
Gesetz gegen den Verrat der deutschen Volks-
wirtschaft (betr. ausländisches Vermögen und
Devisen). Die Anzeige muß bis zum 31. Ok-
tober der Anzeigestelle zugegangen sein.

16. Oktober: Grundwertsteuer mit Schonfrist.

Baden:

20. September: Gemeindebier- und Gemeindegetränke-
steuer.
5. Oktober: Gewerbe-, Grund- und Gebäudesteuer
bei monatlicher Erhebung.
16. Oktober: Grund- u. Gewerbesteuer (vierteljährl.).
Kultuszuschläge.
Gemeinde- und Kreissteuern (vierteljährlich).

B a y e r n :

- 20. September: Hälfte der Wohlfahrtsabgabe.
- 25. September: Biersteuer.
- 2. Oktober: Auf besondere Anforderung Grundsteuer,
- 2. bis 20. Oktober (in manchen Gemeinden bis zum 16. Oktober):
Straßenreinigungsgebühr.
Gemeindeumlagen aus der Haussteuer, Hausunratabfuhr- und Kanalbenutzungsgebühr.
- 5. Oktober: Schlachtausgleichsteuer.
- 10. Oktober: Haussteuer samt Kreis-, Gemeinde- und Kirchenumlagen.
Abgaben zur Förderung des Wohnungsbaues und der Geldentwertungsabgabe bei bebauten Grundstücken (Mietzinssteuer).
Zum Teil Getränkesteuer.

B r a u n s c h w e i g :

- 15. September: Hauszinssteuer.
Landesbrandversicherungsbeitrag.
- 16. Oktober: Hauszinssteuer.

B r e m e n :

- 2. Oktober: Hundesteuer.
- 10. Oktober: Firmen- und Gewerbesteuer nebst Kammerbeiträgen.

H a m b u r g :

- 18. September: Grundsteuer und Sichelbeitrag für Altstadt und Neustadt.
- 22. September: Grundsteuer und Sichelbeitrag für Eimsbüttel, Hammerbrook, St. Georg, St. Pauli.
- 27. September: Grundsteuer und Sichelbeitrag für Eppendorf, Harbestehude, Roterbaum, Winterhude.
- 29. September: Grundsteuer und Sichelbeitrag für Alsterdorf, Darmbeck, Billwärder-Ausschlag, Billbrook, Borgfelde, Groß- und Klein-Borstel, Groß- und Klein-Dradenau, Gilbeck, Finkenwärder, Fuhlsbüttel, Klein-Grasbrook, Hamm, Hohensfelde, Horn, Langenhorn, Moorfleth-Stadt, Ohlsdorf, Rotenburgsort, Steinwärder, Uhlenhorst, Veddel, Waltershof.
- 7. Oktober: Grundsteuer und Sichelbeitrag für Geest- und Marschlande, Bergedorf, Cuxhaven, Ritzbüttel.
- 10. Oktober: Gewerbekammerbeitrag.
Kirchensteuer für zur Einkommensteuer Veranlagte.

H e s s e n :

- 25. September: Gemeinde- (Grund-, Gewerbe- und Gebäude-) Steuern, mit Schonfrist.

L i p p e :

- 10. Oktober: Gewerbe-, Berufs- und Kirchensteuer.

L ü b e c k :

- 15. September: Grund- und Aufwertungssteuer in der Vorstadt St. Lorenz.
- 20. September: Grund- und Aufwertungssteuer für St. Gertrud, eingemeindete Orte und Landgemeinde (ausschließlich der landwirtschaftlich und gärtnerisch genutzten).
- 30. September: Israelitische Kultussteuer.
- 10. Oktober: Kirchensteuer.
Kammerbeitrag für Gemüsegärtner.
Gewerbeertragsteuer, jedoch nicht für Landwirte und Gemüsegärtner, letztere zahlen Gehalt- und Lohnsummensteuer.
- 16. Oktober: Hundesteuer (vierteljährlich).

M e c l e n b u r g - S c h w e r i n :

- 10. Oktober: Kirchensteuer für vorauszahlungspflichtige Steuerschuldner.

M i d e n b u r g :

- 2. Oktober: Hauszinssteuer.
- 10. Oktober: Gewerbesteuer.

P r e u ß e n :

- 15. September: Grundvermögensteuer mit Zuschlägen für Monatszahler.
Hauszinssteuer.
Lohnsummensteuer, soweit nicht Sondervorschriften bestehen.
- 25. September: Biersteuer.
- 11. Oktober: Bier-, evtl. Getränkesteuer.
Hunde-, Pferde- und Motorbootsteuer.
- 16. Oktober: Grundvermögensteuer mit Zuschlägen für Monatszahler.
Hauszinssteuer.
Lohnsummensteuer, soweit nicht Sondervorschriften bestehen.

S a c h s e n :

- 15. September: Gewerbesteuer.
- 30. September: Landeskulturrente.
- 2. Oktober: Brandversicherungsbeitrag (halbjährlich).
- 5. Oktober: Aufwertungssteuer.
- 16. Oktober: Grundsteuer.

T h ü r i n g e n :

- 10. Oktober: Aufwertungssteuer.

W ü r t t e m b e r g :

- 25. September: Gemeindebiersteuer.
- 9. Oktober: Gewerbesteuer.
Grund-, Gebäude- und Gebäudeentschuldungssteuer mit Zuschlägen.
- 10. Oktober: Gemeindegetränkesteuer.

Die Verminderung der Arbeitslosigkeit.*) Von Staatssekretär im Reichsfinanzministerium, Fritz Reinhardt, MdR.

Das neue Deutschland steht im Zeichen der Verminderung der Arbeitslosigkeit. Darin unterscheidet es sich grundlegend von demjenigen Deutschland, das eine Summe politischer Parteien war. Im Par-

teien-Deutschland wurden Verordnungen zur Kürzung der Löhne und Gehälter und zur Erhöhung der Steuern erlassen, im Adolf-Hitler-Deutschland werden Gesetze zur Verminderung der Arbeitslosigkeit und Gesetze über Steuererleichterungen erlassen.

Es wird bestimmt niemand behaupten wollen, daß die vielen Lohn- und Gehaltskürzungen und die vielen Steuererhöhungen mit dem Begriff der Gesundung

*) Die vorstehenden Ausführungen sind einer Ansprache entnommen, die der Staatssekretär im Reichsfinanzministerium Fritz Reinhardt, MdR, am 1. September 1933 in einer Rundgebung der Gaue Hessen und Hessen-Nassau-Süd im Stadion zu Frankfurt a. M. gehalten hat.

von Wirtschaft und Finanzen in Einklang zu bringen gewesen wären. Es wird aber jeder Volksgenosse zugeben müssen, daß die Maßnahmen im Adolf-Hitler-Deutschland sich in Verminderung der Arbeitslosigkeit und in Belebung von Wirtschaft und Finanzen auswirken.

Die Zahl der Arbeitslosen ist am 15. August 1933 um rund 1,7 Million niedriger gewesen als am 15. Februar 1933. Die Zahl der Beschäftigten ist, der Krankenkassenstatistik gemäß, nicht nur um diese 1,7 Million, sondern sogar um rund 2 Millionen gestiegen. In den unterschiedlichen 300 000 handelt es sich um Volksgenossen, die in der Statistik der Arbeitsämter nicht enthalten waren und die inzwischen Arbeit gefunden haben. Es befinden sich also heute rund 2 Millionen Volksgenossen mehr in Arbeit als in demjenigen Zeitpunkt, als Adolf Hitler die Staatsführung des Deutschen Volkes übernahm.

Es gibt Leute, die meinen, ein richtiges Bild über den Rückgang der Arbeitslosigkeit bekomme man nur, wenn man die Arbeitslosenziffer jeweils mit der Ziffer am gleichen Tag des Vorjahres vergleiche. Tun wir das, so stellen wir fest, daß die Arbeitslosenziffer am 15. August 1933 um 1 050 000 niedriger gewesen ist als am 15. August 1932. An dieser Tatsache, daß die heutige Arbeitslosenziffer um etwas mehr als 1 Million niedriger ist als die Ziffer am gleichen Tag des Vorjahres, ist nicht zu rütteln. Und wenn es uns gelingt, über den kommenden Winter hinüber zu kommen, ohne daß die heute gegebene Arbeitslosenziffer wieder ansteigt, dann würde am 15. Februar 1934 die Arbeitslosenziffer um 1,7 Million niedriger sein, als sie am 15. Februar 1933 gewesen ist. Der ziffernmäßige Abstand von den mehr als 6 Millionen, die am 15. Februar 1933 gezählt wurden, würde dann mit dem Fortschreiten der Jahreszeit zwangsläufig immer größer werden.

Der Rückgang der Arbeitslosigkeit hat seine Ursache in erster Linie darin, daß der Parteienstaat abgelöst worden ist durch den Adolf-Hitler-Staat. Dieses politische Geschehen war die elementarste Voraussetzung für den Beginn einer sozialen, wirtschaftlichen und finanziellen Gesundung. Aus diesem politischen Geschehen ergibt sich zwangsläufig eine Besserung der sozialen, wirtschaftlichen und finanziellen Dinge unseres Volkes. Die Besserung der sozialen, wirtschaftlichen und finanziellen Dinge wird beschleunigt und gefestigt durch finanzpolitische, steuerpolitische und arbeitsmarktpolitische Maßnahmen, durch die Entschlossenheit der Reichsregierung und durch den einheitlichen Willen des gesamten deutschen Volkes.

Alle Maßnahmen sind darauf abgestellt, die Nachfrage nach Gütern und Leistungen und damit zwangsläufig nach Arbeit zu erhöhen. Darüber, daß riesengroßer Bedarf an Gütern und Leistungen vorhanden ist, besteht kein Zweifel, es kommt nur darauf an, daß dieser Bedarf zu Nachfrage und die Nachfrage zu Arbeit führt. An dieser natürlichen Entwicklung hat es im Parteienstaat gefehlt, weil dieser Parteienstaat als solcher nicht die elementarsten Voraussetzungen in sich barg, deren es zu einer solchen natürlichen Entwick-

lung bedarf, sondern alle seine Maßnahmen sich im Gegenteil in entgegengesetzter Richtung bewegten.

Wenn Bedarf zu Nachfrage und zu Arbeit und von hier aus zu neuem Bedarf führen soll, und wenn so das Schwingrad der Wirtschaft in Bewegung kommen und in Bewegung bleiben soll, müssen zwei Voraussetzungen gegeben sein: es müssen Wirtschaft und Volk zur Staatsführung Vertrauen haben, und der Staat muß, solange sich die Wirtschaft nicht in vollem Schwung befindet, durch geeignete Maßnahmen Wirtschaft und Volk zur Deckung ihres Bedarfs anregen. Diese beiden Voraussetzungen waren im Parteienstaat nicht gegeben, wohl aber sind sie im Adolf-Hitler-Staat gegeben. Das Vertrauen der Wirtschaft und des Volkes in allen seinen Schichten in die neue Staatsführung ist vorhanden, und die ersten Maßnahmen zur Anregung der Bedarfsdeckung befinden sich in Durchführung.

Die erste Maßnahme ist in dem Kraftfahrzeugsteuergesetz vom 10. April 1933 enthalten. Danach sind jegliche Personenkraftwagen und jegliche Personenkrafttrader, die nach dem 31. März 1933 erstmalig zugelassen werden, kraftfahrzeugsteuerfrei.

Die Stückzahl der in Deutschland erzeugten Kraftwagen war von 1928 bis 1932 auf ein Drittel gesunken. Demzufolge war auch die Zahl der Arbeiter und Angestellten in der Kraftfahrzeugindustrie auf ein Drittel gesunken. In Auswirkung der Kraftfahrzeugsteuerfreiheit ist die Stückzahl der in Deutschland erzeugten Kraftwagen im ersten Halbjahr 1933 doppelt so groß gewesen wie im gleichen Zeitraum des Vorjahres. Demzufolge hat sich die Zahl der Arbeiter und Angestellten in der Kraftfahrzeugindustrie verdoppelt. Diese betrug im ersten Halbjahr 1932 30 000 und im ersten Halbjahr 1933 60 000.

Eine weitere Maßnahme zur Belebung der Kraftfahrzeugindustrie besteht darin, daß die im Gesetz über Steuerfreiheit für Ersatzbeschaffungen vom 1. Juni 1933 vorgesehene Vergünstigung bei der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer sich auch auf neue Kraftwagen erstreckt. Wenn ein Unternehmen heute einen zum Unternehmen gehörigen Personenkraftwagen durch einen neuen ersetzt, so ist der neue Personenkraftwagen kraftfahrzeugsteuerfrei, und außerdem ermäßigt sich der einkommensteuerpflichtige oder körperschaftsteuerpflichtige Gewinn des Unternehmens um den Wert des neuen Wagens. Die einkommensteuerliche und körperschaftsteuerliche Vergünstigung gilt auch bei der Erneuerung von Lastkraftwagen.

Es ist sicher, daß die Kraftfahrzeugherzeugung weiter steigen wird und schon sehr bald, vielleicht schon Ende 1933, den Stand von 1928 erreichen wird. Das würde bedeuten, daß die Zahl der Arbeiter und Angestellten in der Kraftfahrzeugindustrie Ende 1933 90 000 betragen würde gegenüber 30 000 am Schluß des Jahres 1932. 60 000 Arbeiter und Angestellte innerhalb eines Jahres Adolf-Hitler-Regierung allein in der Kraftfahrzeugindustrie mehr! Das bedeutet eine Verminderung des Finanzbedarfs in der Arbeitslosenfürsorge um 15 Millionen Reichsmark jährlich. Außerdem nicht unerhebliche Verbesserung der Einnahmen an Steuern und Abgaben infolge erhöhter Lohnsummen, erhöhter Gewinne und erhöhter Umsätze

in der Kraftfahrzeugindustrie und den unmittelbar und mittelbar damit verbundenen Wirtschaftszweigen.

Eine weitere bedeutende Belebung der Kraftfahrzeugindustrie wird in den nächsten Jahren eintreten in Verwirklichung der großzügigen Pläne des Führers auf dem Gebiet des Kraftwagenverkehrs. Senkung der Versicherungsprämien und der Garagemieten, Bau von Autobahnen und sonstige Maßnahmen werden den Kraftwagenverkehr und die Kraftfahrzeugindustrie zu gewaltigem Aufschwung führen. Diese Tatsache und der nach den Richtlinien des Führers erfolgende Bau von Autobahnen werden zu weiterer Nachfrage nach Arbeitskräften und somit zu weiterer Entlastung des Arbeitsmarktes führen. Eine der großen Autobahnen wird von Hamburg über Frankfurt am Main nach Basel führen. Mit dem Bau dieser Bahn ist auf der Strecke Frankfurt am Main—Heidelberg bereits begonnen worden. Der Generalinspektor für den Deutschen Straßenbau, Dr. Todt, hat vor einigen Tagen erklärt, daß durch den Bau von Autobahnen etwa 300 000 Volksgenossen Arbeit finden würden.

Eine weitere Maßnahme enthält das Kraftfahrzeugsteuerablösungsgesetz vom 31. Mai 1933. Durch dieses Gesetz ist den Besitzern von Altwagen die Möglichkeit gegeben, die auf ihrem Altwagen ruhende Kraftfahrzeugsteuer durch Zahlung eines einmaligen Betrages abzulösen. Dadurch wird zweierlei erreicht: der Altwagen wird kraftfahrzeugsteuerfrei, und es steht für Zwecke des Straßenbaues im Jahr 1933 ein größerer Betrag zur Verfügung als ohne diese Ablösung. Die Kraftfahrzeugsteuer ist eine Zwecksteuer und fließt nach Abzug von 4 v. H. für Verwaltungskosten restlos den Ländern zu für Straßenbau. Wie richtig es gewesen ist, das Kraftfahrzeugsteuerablösungsgesetz zu erlassen, ergibt sich daraus, daß bis zum 31. Juli bereits Ablösungsbeträge in Summe von 10,2 Millionen Reichsmark entrichtet worden waren. Inzwischen wird die Summe der Ablösungsbeträge rund 20 Millionen Reichsmark erreicht haben. Das ist ein bereits sehr ansehnliches Ergebnis, wenn wir bedenken, daß die Frist für die Stellung des Antrags bis zum 1. Oktober 1933 läuft, und daß die Entrichtung des Ablösungsbetrags in zwei Teilen erfolgen kann mit der Maßgabe, daß die Hälfte bei der Einbringung des Antrags und die zweite Hälfte erst ein Vierteljahr danach zu entrichten ist. Die 50 bis 60 Millionen Reichsmark, die die Kraftfahrzeugsteuerablösung erbringen wird, ermöglichen, daß in den gegenwärtigen Wochen und Monaten etwa 25 000 Mann dem Straßenbau mehr zugeführt werden können als ohne diese Mittel aus der Kraftfahrzeugsteuerablösung.

Von böswilligen Leuten sind unlängst die Kraftfahrer dadurch beunruhigt worden, daß ihnen von einer beabsichtigten Erhöhung der Belastung des Treibstoffs erzählt wurde. Dazu will ich in aller Eindeutigkeit bemerken, daß an eine Erhöhung der Sätze der Treibstoffabgaben im Reichsfinanzministerium niemand denkt. Eine Erhöhung des Aufkommens an Treibstoffabgaben wird zwangsläufig eintreten, und zwar dadurch, daß infolge der Zunahme des Kraftwagenverkehrs der Verbrauch an Treibstoff immer mehr zunehmen wird.

Den größten Angriff gegen die Arbeitslosigkeit bedeutet das Gesetz zur Verminderung der

Arbeitslosigkeit vom 1. Juni 1933. Ich trat im April mein Amt an in der Erkenntnis, daß die elementarste Voraussetzung für eine Gesundung der öffentlichen Finanzen eine durchgreifende Verminderung der Arbeitslosigkeit ist. Ich betrachtete es als meine erste große Aufgabe, den Entwurf eines Gesetzes zur Verminderung der Arbeitslosigkeit auszuarbeiten. Schon am 1. Juni 1933 war dieser Entwurf Gesetz. Seitdem hören Sie täglich durch Rundfunk und lesen Sie täglich in der Zeitung von Arbeiten, die insbesondere durch die Deutsche Gesellschaft für öffentliche Arbeiten — die Deffa — und durch den Reichsarbeitsminister bewilligt werden. Die Mittel zur Durchführung aller dieser Arbeiten entstammen der Milliarde, die durch das Gesetz zur Verminderung der Arbeitslosigkeit vom 1. Juni 1933 zur Verfügung gestellt worden ist. Die bis jetzt bereits in Angriff genommenen Arbeiten umfassen nur einen Bruchteil dieser Summe. Die Arbeiten, die in Durchführung des Gesetzes vom 1. Juni 1933 in den nächsten Wochen und Monaten erst in Angriff genommen werden, werden ein Vielfaches derjenigen Arbeiten betragen, die bis heute bereits in Angriff genommen sind.

Bei der Bewilligung von Arbeiten werden, soweit es sich nicht um Instandsetzungen und Ergänzungen handelt, solche Arbeiten bevorzugt, durch die Arbeitsplätze und volkswirtschaftliche Möglichkeiten auf die Dauer geschaffen werden. Denken wir beispielsweise nur an die Zinkhütte in Magdeburg. Hier werden während der Bauzeit 3000 Bauarbeiter und dann im Betrieb der Hütte laufend etwa 1500 Arbeiter beschäftigt.

Das Gesetz zur Verminderung der Arbeitslosigkeit sieht nicht nur die Gewährung von Darlehen und Zuschüssen zur Durchführung von Arbeiten vor, sondern auch steuerliche und sonstige Maßnahmen, die auf Verminderung der Arbeitslosigkeit abgestellt sind. Abschnitt II des Gesetzes sieht Steuerfreiheit für Ersatzbeschaffungen vor. Der Betrag der Ersatzbeschaffungen von Gegenständen des gewerblichen und landwirtschaftlichen Anlagekapitals ist von 1928 bis 1932 auf ein Drittel gesunken. Es sind allein in der Maschinenindustrie und in den Vorindustrien von 1928 bis Juni 1932 533 000 Volksgenossen arbeitslos geworden. Um die Unternehmer anzuregen, mit Ersatzbeschaffungen nicht mehr zurückzuhalten und die in den vergangenen Jahren unterlassenen Ersatzbeschaffungen weitmöglichst nachzuholen, sieht das Gesetz über Steuerfreiheit für Ersatzbeschaffungen vor, daß der Unternehmer um den vollen Betrag des Ersatzgegenstandes seinen steuerpflichtigen Gewinn kürzen darf, wenn die Anschaffung oder Herstellung des neuen Gegenstandes vor dem 1. Januar 1935 erfolgt. Die Folge dieser Maßnahme ist eine Belebung der Maschinen- und Geräteindustrie und die Zurückführung von einigen hunderttausend Arbeitslosen in diese Industrien. Durch die Verminderung der Zahl der Arbeitslosen vermindert sich der Finanzbedarf für die Unterstützung der Arbeitslosen. Durch die erhöhten Lohnsummen, durch die erhöhten Gewinne und durch die erhöhten Umsätze in der Maschinen- und Geräteindustrie erhöht sich das Aufkommen an Steuern und Abgaben.

Das Gesetz zur Verminderung der Arbeitslosigkeit vom 1. Juni 1933 enthält auch einen Abschnitt

„Überführung weiblicher Arbeitskräfte in die Hauswirtschaft“. Die Zahl der Hausgehilfinnen ist von 1 000 000 im Jahr 1925 auf 500 000 im Jahr 1932 gesunken. Der Rückgang ist auf zweierlei zurückzuführen: auf die Verschlechterung der allgemeinen Wirtschaftslage und auf die viel zu hohen Soziallasten, die auf den Hausgehilfinnen ruhen. Bereits im Mai waren die Hausgehilfinnen vom Beitrag zur Arbeitslosenversicherung befreit worden, und der Invalidenversicherungsbeitrag für Hausgehilfinnen war ermäßigt worden. Durch das Gesetz vom 1. Juni 1933 sind die Hausgehilfinnen von der Abgabe zur Arbeitslosenhilfe befreit und die im Einkommensteuergesetz vorgesehenen Kinderermäßigungen auch auf Hausgehilfinnen ausgedehnt worden. Die Folge dieser wesentlichen Erleichterungen ist, daß die Zahl der Hausgehilfinnen unentwegt steigt. Das ist eine sehr ansehnliche Entlastung des Arbeitsmarktes; denn die meisten Hausgehilfinnen kommen aus dem Arbeitslosenheer oder aus anderen Berufen. Es steht zu erwarten, daß diese Maßnahme zu einer Verminderung der Arbeitslosenziffer um mindestens 200 000 führen wird. Diese Entlastung des Arbeitsmarktes ist nicht eine nur vorübergehende, sondern eine dauernde.

Den wichtigsten Teil meines Gesetzes zur Verminderung der Arbeitslosigkeit vom 1. Juni 1933 stellt die Maßnahme zur Förderung der Eheschließungen dar. Die Zahl der Eheschließungen ist in den letzten Jahren sehr stark zurückgegangen. Die Folge davon ist ein Ausfall an Nachfrage nach Möbeln, Hausgerät und Kleinwohnungen und somit an Arbeit in der Möbelindustrie, Hausgeräteindustrie und Bauwirtschaft. Es gibt viele junge Volksgenossen und Volksgenossinnen, die heiratsreif sind und heiraten möchten, aber nicht heiraten können, weil es ihnen an den erforderlichen Mitteln zur Errichtung eines eigenen Heims fehlt. Diesen jungen Volksgenossen und Volksgenossinnen gewährt das Reich Ehestandsdarlehen im Betrag bis zu eintausend Reichsmark, wenn die künftige Ehefrau in der Zeit vom 1. Juni 1928 bis 31. Mai 1933 sich mindestens sechs Monate lang in einem Arbeitnehmerverhältnis befunden hat. Voraussetzung für die Gewährung eines Ehestandsdarlehens ist, daß die künftige Ehefrau dem Arbeitnehmerstand angehört und sich verpflichtet, anlässlich ihrer Verheiratung aus dem Arbeitnehmerstand auszuscheiden.

Die Ehestandsdarlehen sind unverzinslich. Sie sind in monatlichen Teilbeträgen von 1 vom Hundert zurückzuzahlen. Die Mittel zur Gewährung der Ehestandsdarlehen werden durch Erhebung einer Ehestandshilfe von allen ledigen Männern und Frauen aufgebracht.

Es werden jährlich etwa 300 000 Ehestandsdarlehen von 300 bis 1000 Reichsmark gewährt werden. Nehmen wir an, daß unter den 300 000 Mädels sich 100 000 befinden, die auch heiraten würden, wenn sie das Ehestandsdarlehen nicht erhalten würden, so bleiben 200 000, die durch ihre Verheiratung zu einer zusätzlichen Entlastung des Arbeitsmarktes um 200 000

Arbeitskräfte führen. Sie entlasten den Arbeitsmarkt, weil ja Voraussetzung für die Gewährung des Darlehens ist, daß sie dem Arbeitnehmerstand angehören und sich verpflichten, anlässlich ihrer Verheiratung aus dem Arbeitnehmerstand auszuscheiden.

Die Entlastung des Arbeitsmarktes um 200 000 ist nicht eine nur vorübergehende, sondern eine dauernde, und nicht eine solche, die auf 200 000 stehen bleibt, sondern sich jährlich um 200 000 erhöht. Es werden infolge der Gewährung von Ehestandsdarlehen jährlich 200 000 Ehen mehr geschlossen als ohnedies. Es marschieren in jedem Jahr 200 000 weibliche Arbeitskräfte mehr aus dem Arbeitnehmerstand in den Hausfrauenberuf. Durch unser Gesetz zur Förderung der Eheschließungen werden im Laufe der Jahre zwangsläufig fast alle im heiratsfähigen Alter befindlichen weiblichen Arbeitskräfte dem Arbeitsmarkt entzogen werden. Die Entlastung wird in jedem Jahr 200 000, in fünf Jahren also 1 000 000 betragen.

Dahinzu kommt die mittelbare Entlastung des Arbeitsmarktes. Diese ergibt sich aus der Belebung der Arbeit in der Möbelindustrie, Hausgeräteindustrie, Bauwirtschaft usw. und beträgt einmalig für dauernd etwa 200 000 Mann. Hier ist die Entlastung nur einmalig, weil die 200 000 Mann immer für ein Jahr Arbeit haben in Auswirkung der Ehen, die in dem Jahr mehr geschlossen werden. Im zweiten Jahr haben sie Arbeit aus den zweiten, im dritten aus den dritten 200 000 Ehen usw.

Die Entlastung des Arbeitsmarktes wird also in Auswirkung des Gesetzes zur Förderung der Eheschließungen im ersten Jahr 400 000 und in jedem weiteren Jahr 200 000 betragen, in zwei Jahren insgesamt 600 000, in drei Jahren insgesamt 800 000, in vier Jahren insgesamt 1 000 000, in fünf Jahren 1 200 000 usw.

Es ist Unsinn, wenn das Gesetz vom 1. Juni 1933 als Arbeitsbeschaffungsprogramm bezeichnet wird, das wie jedes Arbeitsbeschaffungsprogramm nur bestimmt sei, als sogenannte Initialzündung zu dienen. Das Gesetz vom 1. Juni 1933 ist in seiner Ganzheit mehr als ein Arbeitsbeschaffungsprogramm, es ist ein Gesetz zur Verminderung der Arbeitslosigkeit. Es wird hier nicht nur für vorübergehend Arbeit geschaffen, sondern für dauernd die Arbeitslosigkeit vermindert. Das gilt von der Überführung weiblicher Arbeitskräfte in den Hausgehilfinnenberuf, und das gilt von der Überführung weiblicher Arbeitskräfte in den Hausfrauenberuf. Es handelt sich nicht um ein künstliches Mittel zur Verminderung der Arbeitslosigkeit, sondern um eine dauernde arbeitsmarktpolitische und bevölkerungspolitische Umschichtung unserer deutschen Frauen.

Um eine nicht nur vorübergehende, sondern dauernde Verminderung der Arbeitslosigkeit handelt es sich auch bei den 200 000 Mann, die durch die vermehrten Eheschließungen für dauernd Arbeit in der Möbelindustrie, Hausgeräteindustrie usw. finden. Das gilt in hohem Maß auch von denjenigen Volksgenossen, die in Auswirkung des Gesetzes vom 1. Juni 1933 gegenwärtig in der Maschinenindustrie, in der Bauwirtschaft

und unmittelbar und mittelbar in anderen Wirtschaftszweigen Arbeit finden; denn durch die Gesamtheit aller Maßnahmen wird der Motor der Wirtschaft so in Gang gebracht werden, daß er in Gang bleiben und diejenigen Volksgenossen, die in Auswirkung des Gesetzes vom 1. Juni 1933 Arbeit finden, in Arbeit erhalten wird.

Wie das Gesetz zur Förderung der Eheschließungen bereits wirkt, ersehen wir aus einem Aufsatz „Der Möbelabsatz“ im letzten Wochenbericht des Instituts für Konjunkturforschung vom 23. August. Danach ist die Zahl der Eheschließungen und auch die Zahl der Beschäftigten in der Möbelindustrie im zweiten Vierteljahr 1933 bereits um rund 50 v. H. höher gewesen als im ersten Vierteljahr 1933. Die Zahl der in der Möbelindustrie und in der Hausgeräteindustrie Beschäftigten wird in den nächsten Wochen und Monaten noch weiter bedeutend steigen und wahrscheinlich das Doppelte und Dreifache der Beschäftigtenziffern des ersten Vierteljahrs 1933 erreichen.

Noch einmal zurück zum Ehestandsdarlehen. Das Ehestandsdarlehen wird nicht in bar, sondern in Form von Bedarfsdeckungsscheinen gegeben. Diese Bedarfsdeckungsscheine berechnen ausschließlich zum Bezug von Möbeln und Hausgerät und werden denjenigen Verkaufsstellen, die sie in Zahlung nehmen, durch die Finanzämter bei Vorzeigung ohne jeden Abzug in bares Geld umgetauscht. Die Hingabe des Ehestandsdarlehens erfolgt deshalb nicht in bar, sondern in Bedarfsdeckungsscheinen der bezeichneten Art, damit gewährleistet ist, daß der Betrag zu nichts anderem als zur Schaffung eines Heims verwendet wird.

Das Ehestandsdarlehen ist unverzinslich, es sind also keinerlei Zinsen dafür zu zahlen. Es ist in monatlichen Teilbeträgen von 1 v. H. rückzahlbar. Sobald in der jungen Ehe das erste Kind geboren wird, werden 25 v. H. des ursprünglichen Darlehensbetrags erlassen, und die Tilgung des restlichen Ehestandsdarlehens kann bis zu zwölf Monaten unterbrochen werden. Was bei der Geburt des ersten Kindes gilt, das gilt bei der Geburt jedes weiteren Kindes. Der Darlehensbetrag ermäßigt sich also um 50 v. H., wenn beispielsweise innerhalb der Rückzahlungsfrist zwei Kinder geboren werden, und um 75 v. H., wenn innerhalb der Rückzahlungsfrist drei Kinder geboren werden.

Ich habe das Gesetz über Förderung der Eheschließungen durch Verordnung vom 22. August 1933, die morgen oder übermorgen im Reichsgesetzblatt erscheinen wird, auch auf solche Volksgenossen und Volksgenossinnen ausgedehnt, die beim Inkrafttreten des Gesetzes, am 3. Juni 1933, bereits verheiratet waren, und zwar auf solche, die in der Zeit vom 1. Juni 1932 bis 2. Juni 1933 geheiratet haben. Auch diesen Volksgenossen und Volksgenossinnen kann auf ihren Antrag ein Ehestandsdarlehen gewährt werden, wenn die Ehefrau in der Zeit zwischen dem 1. Juni 1928 und 31. Mai 1933 mindestens sechs Monate lang in einem Arbeitnehmerverhältnis gestanden hat.

Den bisherigen Bestimmungen gemäß wurde ein Ehestandsdarlehen nicht gewährt, wenn die Beschäftigung der Ehefrau oder künftigen Ehefrau eine

solche im Haushalt oder Betrieb von Verwandten aufsteigender Linie war. Durch die Verordnung vom 22. August 1933 ist diese Bestimmung beseitigt worden. Es kann nunmehr ein Ehestandsdarlehen auch dann beantragt werden, wenn die Ehefrau oder künftige Ehefrau im Haushalt oder Betrieb von Verwandten aufsteigender Linie gestanden hat und infolge der Aufgabe dieses Arbeitnehmerverhältnisses die Einstellung einer fremden Arbeitskraft nachweislich erfolgt ist.

Es ist schon wiederholt um Ehestandsdarlehen gebeten worden in Fällen, in denen nicht jegliche Voraussetzungen des Gesetzes gegeben waren. Der neuesten Verordnung vom 22. August 1933 gemäß ist der Reichsminister der Finanzen ermächtigt, in solchen Fällen ausnahmsweise ein Ehestandsdarlehen zu gewähren, wenn mit der Hingabe des Ehestandsdarlehens der Zweck des Gesetzes zur Verminderung der Arbeitslosigkeit erreicht wird und Mittel für die Gewährung solcher Ehestandsdarlehens aus dem Aufkommen an Ehestandshilfe zur Verfügung stehen.

Ich kann allen ledigen Volksgenossinnen, die dem Arbeitnehmerstand angehören, und allen ledigen Männern, die im heiratsfähigen Alter stehen, nur empfehlen, sobald wie möglich zu heiraten. Sie befreien sich auf die Weise von der Ehestandshilfe, und sie erhalten darüber hinaus, wenn die künftige Ehefrau dem Arbeitnehmerstand angehört hat, in Form eines Ehestandsdarlehens die Mittel zur Gründung eines Heims. Jede Verheiratung führt zwangsläufig zu einer Verminderung der Arbeitslosigkeit und dient dem großen bevölkerungspolitischen Gedanken im neuen Deutschen Reich.

Von Bedeutung ist auch das Gesetz über Steuererleichterungen vom 15. Juli 1933. Nach § 1 dieses Gesetzes wird Steuerermäßigung für Instandsetzungen und Ergänzungen an Betriebsgebäuden gewährt, jedoch nicht ohne weiteres, sondern nur dann, wenn die Lohnsumme, die der Unternehmer im gegenwärtigen Jahr in seinem Betrieb aufwendet, über die Lohnsumme des vorigen Jahres hinausgeht. Es soll durch diese Maßnahme zweierlei erreicht werden: der Unternehmer soll seine Belegschaft vergrößern und dadurch die Lohnsumme seines Betriebs erhöhen, und er soll Aufträge auf Instandsetzung und Ergänzung seiner Betriebsgebäude vergeben. Als Belohnung dafür ermäßigt sich seine Einkommensteuer und Körperschaftsteuer um 10 v. H. des Betrags für Instandsetzungen und Ergänzungen.

Infolge des Rückgangs der Umsätze in der Bauwirtschaft sind von 1928 bis 1932 etwa 1 600 000 Volksgenossen arbeitslos geworden. Davon entfallen etwas mehr als 500 000 auf den gewerblichen Bau, insbesondere auf die im gewerblichen Bau unterlassenen Instandsetzungen und Ergänzungen. Die Durchführung solcher Instandsetzungen und Ergänzungen wird durch das Gesetz vom 15. Juli 1933 gefördert. Die Folge wird die Zurückführung einer großen Zahl von Volksgenossen aus dem Arbeitslosenheer in das Bauhauptgewerbe und Baunebengewerbe und in die Vorindustrien des Baugewerbes sein. — Die Zurückführung weiterer Volksgenossen aus dem

Arbeitslosenheer in die Bauwirtschaft erfolgt in Auswirkung derjenigen Arbeiten, die im Abschnitt I des Gesetzes vom 1. Juni 1933 durch Gewährung von Darlehen und Zuschüssen gefördert werden.

Das Gesetz über Steuererleichterungen vom 15. Juli 1933 sieht außerdem Steuerfreiheit für einmalige Zuwendungen an Arbeitnehmer vor, wenn solche bis zum 31. Dezember 1933 in Form von Bedarfsdeckungsscheinen erfolgen, und Steuerfreiheit für neue Unternehmungen, wenn für die neue Unternehmung ein überragendes Bedürfnis der gesamten deutschen Volkswirtschaft anerkannt wird. Über das Gesetz über Steuererleichterungen sind vor einigen Tagen sehr ausführliche amtliche Erläuterungen in Form eines 32seitigen Heftes erschienen. Dieses Heft ist bei der Reichsdruckerei in Berlin erhältlich. Der vollständige Wortlaut der Erläuterungen ist außerdem zu finden in der letzten Nummer des in Herrsching am Ammersee erscheinenden „Wirtschaftlichen Beobachters“. Es kann jedem Unternehmer nur empfohlen werden, sich mit dem Inhalt dieser Erläuterungen gründlich vertraut zu machen. Ähnliche Erläuterungen sind am 22. Juli über die Steuerfreiheit für Ersatzbeschaffungen und am 5. Juli über das Gesetz zur Förderung der Ehegatteneinkünfte erschienen.

Die Arbeitslosenziffer ist in den früheren Jahren im Winter regelmäßig stark gestiegen, weil in den Außenberufen Volksgenossen frei wurden, denen nicht in den Innenberufen eine entsprechende Zunahme gegenüberstand. Die Zunahme der Arbeitslosenziffer betrug im vorigen Jahr von September bis Januar rund eine Million. Im bevorstehenden Winter ist die Gefahr des Wiederanstiegens der Arbeitslosenziffer nicht so groß wie in früheren Jahren, weil in den nächsten Wochen und Monaten die Belegschaftsziffern in den Innenberufen noch sehr erheblich steigen und den durch die Jahreszeit bedingten Rückgang in den Außenberufen ganz oder teilweise ausgleichen werden.

Es werden in den Wintermonaten nicht nur die Gesetze vom 1. Juni und 15. Juli auf den Arbeitsmarkt günstig wirken, sondern auch die Mittel aus dem Aufkommen an freiwilliger Spende zur Förderung der nationalen Arbeit in den Kampf gegen die Arbeitslosigkeit eingesetzt werden. Das Aufkommen an freiwilliger Spende zur Förderung der nationalen Arbeit hatte bis zum 20. August 34,3 Millionen Reichsmark erreicht und wird bis Ende August rund 40 Millionen erreichen. Das ganze deutsche Volk in allen seinen Ständen nimmt an dieser Arbeitspende lebhaften Anteil und hilft dadurch mit, dem jahreszeitlichen Wiederanstieg der Arbeitslosenziffer im kommenden Winter entgegenzuwirken. Es spenden Arbeitnehmer und Arbeitgeber, Verbände, Vereine, Gemeinden und sonstige öffentliche Körperschaften. Millionen von Arbeitnehmern haben ihren Arbeitgeber gebeten, bis zum März 1934 einen Hundertsatz ihres Lohnes oder Gehaltes als freiwillige Spende zur Förderung der nationalen Arbeit an das Finanzamt abzuführen. Unzählige Kriegs-

beschädigte und sonstige Versorgungsberechtigte haben eine entsprechende Bitte an ihr Versorgungsamt gerichtet. Die Unternehmer führen für ihr Unternehmen als solches große Summen als freiwillige Spende zur Förderung der nationalen Arbeit ab. Nationalsozialistische Ortsgruppen leisten eintausend und mehr Reichsmark als freiwillige Spende zur Förderung der nationalen Arbeit. Verbände und Vereine geben einen Teil ihrer Verbands- oder Vereinsvermögen als freiwillige Spende zur Förderung der nationalen Arbeit. Viele Vereine führen Veranstaltungen durch, deren Reinertrag sie als freiwillige Spende zur Förderung der nationalen Arbeit dem Finanzamt überweisen. Gemeinden führen Sammlungen durch und leiten das Ergebnis der Sammlung als freiwillige Spende zur Förderung der nationalen Arbeit an das Finanzamt weiter. Je größer die Beteiligung unseres Volkes in allen seinen Schichten an der freiwilligen Spende zur Förderung der nationalen Arbeit ist, um so größer ist die Summe, die im kommenden Winter über den bisherigen Rahmen hinaus zur Vergebung öffentlicher Aufträge und somit zur Vermehrung der Arbeit und zur Verminderung der Arbeitslosigkeit zur Verfügung stehen wird. Ich bitte Sie, immer und überall für die freiwillige Spende zur Förderung der nationalen Arbeit lebhaft zu werben. Auch der kleinste Betrag bildet einen Teil der Hilfe im Kampf um die Verminderung der Arbeitslosigkeit.

Es ist erfreulich, zu beobachten, wie das ganze deutsche Volk in allen seinen Schichten auch von sich aus durch eigene Maßnahmen an dem Kampf um die Verminderung der Arbeitslosigkeit teilnimmt. Das ist die Folge des politischen Geschehens, das in der Ablösung des Parteienstaates durch den Adolf-Hitler-Staat beruht, und die Folge der wirtschaftlichen Maßnahmen, die unter Führung Adolf Hitlers im neuen Staat verordnet und durchgeführt werden.

Die Unternehmungen sind nicht mehr so zurückhaltend wie früher in der Vergebung von Aufträgen, weil sie davon überzeugt sind, daß es nunmehr in Deutschland aufwärts geht. Die einen vergeben Aufträge, die anderen erhöhen ihre Belegschaften, alle wirken zusammen, die Arbeit zu vermehren und die Arbeitslosigkeit zu vermindern. Die einen ersetzen ihre verheirateten Arbeitnehmerinnen durch deren erwerbslose Männer, die anderen gewährleisten ihren unverheirateten Arbeitnehmerinnen und unverheirateten Arbeitnehmern Heiratsbeihilfen, wenn sie in absehbarer Zeit heiraten und dadurch unmittelbar und mittelbar den Arbeitsmarkt entlasten.

Es gibt noch viele andere Mittel, die von erheblicher Bedeutung im Kampf um die Verminderung der Arbeitslosigkeit sind: Achtet darauf, daß die Ware, die Ihr kauft, deutsches Erzeugnis ist. Ihr helft dadurch mit, deutschen Volksgenossen Arbeit zu geben. Bezahlt Euere Handwerkerrechnungen pünktlich, damit der Handwerker leben und Aufträge an seine Lieferanten in der Industrie erteilen kann. Entrichtet Euere Steuern pünktlich, damit die Gemeinden, die Länder und das Reich ihre Verpflichtungen erfüllen können, die sie erfüllen müssen, wenn im Kampf um die Verminderung der Arbeitslosigkeit die Voraussetzungen für den Endsieg gesichert werden sollen.

Steuererleichterungen nach §§ 1 und 3 des Gesetzes vom 15. Juli 1933 (RGBl. I S. 491). (§ 1: Steuerermäßigung für Instandsetzungen und Ergänzungen an Betriebsgebäuden — § 3: Steuerfreiheit für neue Unternehmungen.)

Von Regierungsrat Dr. Weisensee, Reichsfinanzministerium, Berlin.

In meiner Abhandlung „Steuerbegünstigungen für Anlagekapital von Betrieben“ im Augustheft 1933 der DStZ. (S. 313) konnte § 1 des Gesetzes über Steuererleichterungen vom 15. Juli 1933 (RGBl. I S. 491) nur kurz gestreift werden, da die Erläuterungen des Reichsministers der Finanzen zu diesem Gesetz noch nicht ergangen waren. In der Zwischenzeit sind diese Erläuterungen in einer 31 Seiten starken Broschüre herausgegeben worden (vgl. auch RStBl. 1933 S. 819 ff.). (Nachstehend abgekürzt: Erl.)

Im Anschluß an die vorerwähnte Abhandlung sollen nunmehr an Hand dieser eingehenden Erläuterungen § 1 des Gesetzes vom 15. Juli 1933, der Steuerermäßigungen für Instandsetzungen und Ergänzungen an Betriebsgebäuden vorsieht, und § 3 dieses Gesetzes, der die Bestimmungen für die Steuerfreiheit für neue Unternehmungen enthält, besprochen werden.

A. Steuerermäßigung für Instandsetzungen und Ergänzungen an Betriebsgebäuden.

Nach A I der Erl. soll durch die Steuererleichterungen der §§ 1 und 3 des Gesetzes erreicht werden, die Umsätze und die Arbeitnehmerzahlen im gewerblichen Bau wesentlich zu erhöhen. Auch diese Steuererleichterungen sollen im Rahmen des Aufbauprogramms der Reichsregierung eine wesentliche Verminderung der Arbeitslosenziffer und eine wesentliche Verbesserung der Lage der öffentlichen Finanzen herbeiführen.

Die Steuerermäßigung nach § 1 des Gesetzes vom 15. Juli 1933 wird für Instandsetzungsarbeiten und für Ergänzungsarbeiten an Gebäuden oder Gebäudeteilen, die einem gewerblichen Betrieb des Steuerpflichtigen dienen, unter gewissen Voraussetzungen gewährt. Sie erstreckt sich auf die Einkommensteuer und bei Kapitalgesellschaften auf die Körperschaftsteuer, nicht auch auf die Gewerbesteuer, wie bei dem Gesetz über steuerfreie Ersatzbeschaffungen (zu vgl. A III Abs. 5 Erl. zum Gesetz vom 15. Juli 1933 und II Abs. 5 Erl. zu Abschnitt II des Gesetzes vom 1. Juni 1933). Sie berührt hinsichtlich der Instandsetzungsarbeiten die Vorschriften des § 16 EStG., hinsichtlich der Ergänzungsarbeiten § 19 EStG. Die Aufwendungen für Instandsetzungen können nach § 16 EStG. als Werbungskosten im Jahre der Instandsetzung voll abgezogen werden. Die Kosten der Ergänzungen müssen dagegen von buchführenden Steuerpflichtigen in der Regel aktiviert (§§ 12, 13 EStG.) und dem Wert des Gebäudes zugeschrieben werden, soweit nicht unter Berücksichtigung des Teilwertgedankens eine Abschreibung auf den gemeinen Wert zulässig ist (§ 19 EStG.). In den Steuerabschnitten, die auf Vornahme der Ergänzungen fallen, werden von den zu aktivierenden Werten die üblichen Abnutzungszuweisungen und Abschreibungen vorgenommen. Die Steuerermäßigung kommt allen einkommen-

steuerpflichtigen Personen und Körperschaften ohne Rücksicht darauf zugute, ob sie buchführende Steuerpflichtige sind oder nicht.

Diese Steuerermäßigung wirkt sich, wie bereits in meiner Abhandlung, DStZ. S. 313, ausgeführt, im Gegensatz zu den Erleichterungen für Ersatzbeschaffungen nach Abschnitt II des Gesetzes vom 1. Juni 1933, buch- und bilanzmäßig nicht aus. Aus diesem Grunde wird auch in Verlustjahren der abrechnungsfähige Verlustvortrag hiervon nicht berührt. Die Ermäßigung vollzieht sich außerhalb der Bilanz, und zwar in der Weise, daß die nach dem Einkommen sich ergebende Steuerschuld um 10 v. H. der Aufwendungen für Instandsetzungs- und Ergänzungsarbeiten an gewerblichen Gebäuden oder Gebäudeteilen bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen ermäßigt wird. Während die Steuerbegünstigung nach Abschnitt II des Gesetzes vom 1. Juni 1933 strenggenommen keine Steuerbefreiung im eigentlichen Sinne des Wortes, sondern nur eine Steuererleichterung durch Vorwegnahme künftiger Abschreibungen darstellt, ist diese Steuerermäßigung eine echte (A II Abs. 3 Erl.). Ohne die für das Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht bestehenden Rechtsnormen der vorerwähnten Gesetzesvorschriften der §§ 12, 13, 16 und 19 EStG. zu berühren, wird eine besondere Ermäßigung der Steuerschuld gewährt. Nach den amtlichen Erl. sind die in dieser Gesetzesbestimmung enthaltenen Begriffe:

1. Instandsetzungsarbeiten,
2. Ergänzungsarbeiten,
3. Gebäude und Gebäudeteile,
4. gewerbliche Betriebe,

in folgender Weise aufzufassen.

Zu 1. Als Instandsetzungsarbeiten gelten alle Arbeiten, die bestimmt sind, der Erhaltung des Gebäudes zu dienen, z. B. Ausbesserungen am Außen- und Innern des Gebäudes; Fuß- und Anstricherneuerungen, Dachausbesserungen usw. (A VI Abs. 2 Erl.).

Zu 2. Als Ergänzungsarbeiten gelten alle Arbeiten, die nicht nur bestimmt sind der Erhaltung des Gebäudes zu dienen, durch die vielmehr der Wert des Gebäudes für die Dauer erhöht wird. Z. B. Aufstockungen, Einbau neuer Geschosse, Erweiterung der Kelleranlagen, Errichtung neuer Gebäudeteile, soweit diese nicht einen Neubau, sondern nur die Ergänzung oder Vervollständigung eines vorhandenen Baus darstellen. Einbau von Heizungs-, Licht-, Lüftungsanlagen, Personenaufzügen, soweit solche nicht als Ersatzgegenstände im Sinne des Gesetzes über Steuerfreiheit für Ersatzbeschaffungen vom 1. Juni 1933 behandelt werden (A VI Abs. 3 Erl.). Neubauten fallen, soweit sie nicht als Ergänzungen vorhandener Bauten in Betracht kommen, nicht unter die Bestimmungen des § 1 dieses Gesetzes.

Zu 3. Für die Begriffsbestimmung der Gebäude und Gebäudeteile kann auf die Erl. des Gesetzes vom 1. Juni 1933 über Ersatzbeschaffungen zurückgegriffen werden (IV der Erl. des Gesetzes vom 1. Juni 1933). In den Erl. zu dem Gesetz vom 1. Juni 1933 ist der Grundsatz ausgesprochen, daß alles, was das Ergebnis von Hochbau- und Tiefbauarbeiten ist, grundsätzlich nicht als beweglicher Gegenstand des Anlagekapitals anzusehen ist. Aus diesem Grundsatz ergibt sich ohne weiteres, daß außer Gebäuden und Gebäudeteilen im Sinne des Gesetzes vom 15. Juli 1933 im engeren Sinne alle baulichen Anlagen, die das Ergebnis von Hochbau- und Tiefbauarbeiten sind, unter den Begriff von Gebäuden fallen und zum unbeweglichen gewerblichen Anlagekapital zu rechnen sind (z. B. Mauern, Keller, Garagen, Tankstellen). Da nach IV Abf. 3 Ziff. 8 Erl. zum Gesetz vom 1. Juni 1933 ein Schiff wie ein Gebäude anzusehen ist, wird es auch nach dem Gesetz vom 15. Juli 1933 entsprechend der Vorschrift des § 38 Abs. 1 Ziff. 1 so behandelt. Der Begriff: Gebäude und Gebäudeteile ergibt sich aus der allgemeinen Verkehrsauffassung (A V Abf. 1 Erl.). Aus diesen Ausführungen ist zu folgern, daß beide Gesetze, das vom 1. Juni 1933 über Ersatzbeschaffungen und das vom 15. Juli 1933 über Steuerermäßigung für Instandsetzungs- und Ergänzungsarbeiten an Betriebsgebäuden, sich gegenseitig ergänzen. Fällt ein Gegenstand unter das eine Gesetz, so kann er nicht gleichzeitig auch nach dem andern Gesetz steuerlich begünstigt sein. In den Fällen, in denen Maschinen mit einem Gebäude so fest verbunden sind, daß sie nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts als wesentliche Bestandteile des Grundstücks anzusehen sind, kann lediglich der Ersatz derartiger Maschinen nach dem Gesetz für Ersatzbeschaffungen steuerlich begünstigt sein, während die bei der Aufstellung der Maschinen getätigten Hochbauarbeiten als Ergänzungen im Sinne des Gesetzes vom 15. Juli 1933 anzusprechen sind (A V Abf. 2 Erl.).

Zu 4. Nur auf gewerbliche Betriebe findet die Steuerermäßigung Anwendung, nicht auf Wirtschaftsgebäude eines landwirtschaftlichen oder forstwirtschaftlichen Betriebes oder auf Wohngebäude. Für die Instandsetzung letztgenannter Gebäude werden lediglich Zuschüsse nach den in Abschnitt I Abs. 5 der Erl. angeführten Regierungsprogrammen gewährt. Die Auslegung der im ersten Augenblick etwas schwierig erscheinenden Begriffsbestimmung, ob ein gewerbliches Gebäude im Sinne des § 1 des Gesetzes vom 15. Juli 1933 vorliegt, wird wesentlich erleichtert durch den Grundsatz, daß Reichszuschüsse und Steuerermäßigungen gleichzeitig zu erlangen nicht möglich ist. Ist somit ein Gebäude nach dem Gesetz vom 1. Juni 1933 reichszuschußfähig, so kann es als Gebäude, das einem gewerblichen Betrieb dient, nicht angesprochen werden. In diesem Zusammenhang gewinnen die Erl. des Reichsarbeitsministers vom 15. Juli 1933 (Reichsanzeiger Nr. 183 vom 8. August 1933) über die Gewährung eines Reichszuschusses für Instandsetzungen von Gebäuden usw. auch für dieses Gesetz an Bedeutung. Aus diesen Erl. sei lediglich angeführt, daß Brennerien, Mühlen, Ziegeleien und ähnliche Betriebe gewerbliche Betriebe sind. Nicht-

gewerbliche Betriebe im Sinne des Gesetzes sind sie nur dann, wenn die besonderen Gebäude solcher Betriebe unmittelbar zu einem landwirtschaftlichen Betriebe gehören und sich in landwirtschaftlichen Gebäuden befinden. Wird ein Gewerbe z. B. bei Handwerkern in einem Gebäude betrieben, das zugleich Wohnungen enthält, so gilt das Gebäude als Wohngebäude im Sinne der Zuschußfähigkeit des Gesetzes vom 1. Juni 1933, wenn es überwiegend Wohnzwecken dient, als gewerbliches Betriebsgebäude im Sinne der Steuerermäßigung des Gesetzes vom 15. Juli 1933, wenn es überwiegend einem gewerblichen Betriebe dient (A V Abf. 5 Erl.). Da der Umbau eines gewerblichen Gebäudes zu Kleintwohnungen nach dem Gesetz vom 1. Juni 1933 zuschußfähig ist, ist er nach dem Gesetz vom 15. Juli 1933 nicht steuerbegünstigt (A V Abf. 6 Erl.).

Die Steuerbegünstigung kommt nicht etwa lediglich dem Eigentümer des Gebäudes zugute, sondern sie wird demjenigen — also auch dem Pächter oder Mieter — gewährt, dessen gewerblichen Betrieb das Gebäude dient, insofern der das Gebäude nutzende Steuerpflichtige Aufwendungen für Instandsetzungs- und Ergänzungsarbeiten auf seine eigenen Kosten gemacht hat.

Zu den drei Voraussetzungen, an welche die Steuerermäßigung für die vorstehend angeführten Gegenstände und Betätigungen geknüpft ist, ist das Folgende auszuführen:

1. Verkoppelung der Höhe der Steuerermäßigung mit dem Unterschied der Lohnsummen des begünstigten Steuerabschnitts und des diesem unmittelbar vorhergehenden Steuerabschnitts. Bei der Gegenüberstellung der Lohnsummen der beiden Steuerabschnitte darf es sich nur um solche Löhne oder Gehälter handeln, die der Steuerpflichtige in seinem eigenen Betrieb gezahlt hat. Es dürfen nicht etwa auch Löhne oder Gehälter mit angerechnet werden, die ein Bauunternehmer aufwendet, der von dem Steuerpflichtigen mit der Ausführung der Bauarbeiten beauftragt war (A III Abf. 3 Erl.).

Sind Arbeiter und Angestellte nicht während des ganzen Steuerabschnitts beschäftigt gewesen, so berechnen sich bei der Ausscheidung der Jahreslöhne und -gehälter, die mehr als 3600 RM. betragen, diese nicht etwa nach der Summe die während des Teils des Steuerabschnitts dem Arbeiter oder Angestellten gezahlt worden ist, sondern nach der Summe, die der Lohn oder das Gehalt bei Umrechnung auf ein ganzes Jahr betragen würde. Wird der Arbeiter oder Angestellte zwar während des ganzen Jahres beschäftigt, aber nicht gleich hoch bezahlt, so ist die tatsächlich gezahlte Lohnsumme maßgebend. Eine Umrechnung etwa nach dem zuletzt gezahlten Lohn oder nach dem gewogenen Mittel des Jahres darf nicht erfolgen.

Offen ist die Frage, wie vorzugehen ist, wenn die zu vergleichenden beiden Steuerabschnitte nicht gleich lang sind. Man könnte an eine Umrechnung auf ein ganzes Jahr oder auch nur auf den längeren der beiden zu vergleichenden Steuerabschnitte denken. Der letzte Weg erscheint mir als

richtig. Daß eine solche Umrechnung aber stattfinden muß, versteht sich meines Erachtens nicht nur von selbst, sondern ist auch aus den Erl. über nur zeitweise Beschäftigung von Arbeitern und Angestellten während eines Jahres (A III Abs. 6 Erl.) herzuleiten.

2. Inlanderzeugnis (A III Abs. 8 Erl.).

Als inländisches Erzeugnis gelten alle Erzeugnisse, die durch Arbeit im Inland gewonnen oder hergestellt worden sind. Die betreffende Bestimmung deckt sich mit der im Gesetz für Erfaßbeschaffungen vom 1. Juni 1933 (VII Abs. 2 Erl. zum Gesetz vom 1. Juni 1933). Aber auch bei Verwendung nicht inländischer Erzeugnisse kommt die Steuerbegünstigung bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen nicht in Wegfall, wenn

- a) entweder geeignete inländische Erzeugnisse nicht vorhanden sind, oder
- b) die Verwendung inländischer Erzeugnisse zu einer unverhältnismäßigen Verteuerung geführt haben würde. Unverhältnismäßig ist eine Verteuerung dann, wenn der Preis für ein inländisches Erzeugnis um 50 v. H. oder gar mehr höher ist als der Preis für ein gleichartiges ausländisches Erzeugnis. Den Nachweis zu a und b hat der Steuerpflichtige zu erbringen, der die Steuerermäßigung verlangt.

3. Über die dritte Voraussetzung, den steuerbegünstigten Zeitraum vom 1. Juli 1933 bis 31. Dezember 1934, der mit dem im Gesetz vom 1. Juni 1933 über steuerfreie Erfaßbeschaffungen zusammenfällt, sind besondere Erl. im Gegensatz zu dem Gesetz vom 1. Juni 1933 nicht notwendig, da sich nach vorliegendem Gesetz der ganze steuerbegünstigte Vorfall innerhalb des gleichen Betriebes abspielt.

B. Steuerfreiheit für neue Unternehmungen.

§ 3 des Gesetzes vom 15. Juli 1933 (CI Abs. 2 Erl.) ist darauf abgestellt, die Verwirklichung von Gedanken zu erleichtern, die darauf abzielen, die Lage der deutschen Volkswirtschaft zu verbessern. Er soll nicht nur dem Gedanken der Selbstversorgung, sondern auch der Devisenpolitik und der Arbeitsmarktpolitik dienen.

Zu diesem Zweck können nach § 3 Abs. 1 Unternehmen zur Entwicklung neuer Herstellungsverfahren oder zur Herstellung neuartiger Erzeugnisse für eine vom Reichsminister der Finanzen zu bestimmende Zeit von den laufenden Steuern des Reichs und der Länder, die vom Einkommen, vom Ertrag, vom Vermögen oder vom Umsatz erhoben werden, ganz oder teilweise befreit werden. Die Befreiung ist jedoch an zwei Voraussetzungen geknüpft, nämlich

- a) muß ein überragendes Bedürfnis der gesamten deutschen Volkswirtschaft im Sinne des Gesetzes vorliegen (§ 3 Abs. 1 des Gesetzes),
- b) darf die Freistellung von Steuern nicht zu einem unmittelbaren Wettbewerb mit Unternehmen führen, die am 15. Juli 1933 in der deutschen Volkswirtschaft bereits bestanden haben (§ 3 Abs. 3 des Gesetzes).

Den Schlüssel für die Anwendung des § 3 dieses Gesetzes gibt die Auslegung, ob ein überragendes Bedürfnis der gesamten deutschen Volkswirtschaft vorliegt. Nach § 3 Abs. 2 des Gesetzes wird diese Entscheidung im Einzelfall durch den Reichsminister der Finanzen im Benehmen mit dem Reichswirtschaftsminister, dem Reichsminister für Ernährung und Landwirtschaft und dem Reichsarbeitsminister getroffen.

Den Umfang der Steuerbefreiung und den Zeitraum, für den die Befreiung von laufenden Reichs- und Landessteuern gewährt werden soll, bestimmt der Reichsminister der Finanzen endgültig. Rechtsmittel gegen seine Entscheidung sind nicht gegeben (C II Abs. 3 Erl.). Es kommen in Frage: Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, Vermögensteuer, Aufbringungsumlage, Gewerbesteuer — soweit nicht Gemeindesteuer — Grundsteuer (ausschließlich Gemeindezuschlägen). Eine Befreiung von Steuern der Gemeinden und Gemeindeverbände (z. B. Zuschlag zur Gewerbesteuer und Grundsteuer, von Bürgersteuer u. dgl.) ist zwar im Gesetz nicht vorgesehen. In C II Abs. 2 Erl. ist jedoch angeführt, daß Gemeinden und Gemeindeverbände in der Regel sich dem Beschluß des Reichs über eine Befreiung von laufenden Steuern anschließen dürften. Für die Auslegung dieser Gesetzesbestimmung sind die Erläuterungen zu folgenden Merkmalen grundlegend:

- 1. Unternehmen,
 - 2. neues Herstellungsverfahren,
 - 3. neuartiges Erzeugnis,
- sowie zu den beiden vorerwähnten zwei Voraussetzungen:

- a) überragendes Interesse der gesamten deutschen Volkswirtschaft,
- b) unmittelbarer Wettbewerb.

Zu 1. Unternehmen.

Steuerbegünstigt ist nur die Entwicklung eines neuen Herstellungsverfahrens oder die Herstellung neuartiger Erzeugnisse im Rahmen eines gewerblichen, landwirtschaftlichen oder forstwirtschaftlichen Betriebs. Die Erfindertätigkeit, die Vorarbeiten für die Erlangung von Patenten und sonstige freie Berufstätigkeit, d. h. alle Tätigkeit außerhalb eines gewerblichen usw. Betriebs fällt nicht unter die Befreiungsvorschrift des § 3 des Gesetzes.

Mit Rücksicht auf das Inkrafttreten des Gesetzes am 20. Juli 1933 ist es wesentlich, ob das Unternehmen bereits vor dem 20. Juli 1933 bestanden hat oder nicht. Unternehmen die nach dem 20. Juli 1933 gegründet sind und deren Zweck eine der im Gesetz angeführten steuerbegünstigten Tätigkeiten ist, können bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen vollständige Steuerfreiheit erhalten. Unternehmungen, die vor dem 20. Juli 1933 bereits bestanden haben, können daher nur insoweit Steuerbefreiung erhalten, als neben oder an Stelle der von ihnen bisher betriebenen Erzeugung neue Herstellungsverfahren entwickelt oder neuartige Erzeugnisse hergestellt werden. Für die Möglichkeit der Ausgliederung der Umsatzeile, Einkommenseile, Er-

tragsteile und Vermögensteile im Hinblick auf die Steuerbefreiung, werden organisatorische Maßnahmen, z. B. besondere Betriebsabteilungen mit eigener Rechnungsführung, vielfach nicht umgangen werden können. Diese Maßnahmen eröffnen steuertechnisch die Möglichkeit, die im § 3 des Gesetzes vorgesehene Steuererleichterung durch Pauschalierung zu gewähren (C III Abs. 3 Erl.).

Zu 2. Neues Herstellungsverfahren.

Der Begriff „Herstellungsverfahren“ besagt, daß die Art der Herstellung der Gegenstände neu ist. Das Erzeugnis selbst braucht nicht neu zu sein. Es können allerdings durch ein neues Herstellungsverfahren gleichzeitig auch neuartige Gegenstände erzeugt werden. Als Voraussetzung für die Steuerbefreiung genügt jedoch, eine dieser beiden Voraussetzungen, entweder neues Herstellungsverfahren oder Herstellung neuartiger Erzeugnisse. Neu ist ein Herstellungsverfahren dann, wenn es vor dem 20. Juli 1933 (dem Tage des Inkrafttretens des Gesetzes) im Inland nicht bekannt gewesen oder in einem inländischen Betrieb nicht zur Anwendung gekommen ist. Patentamtlicher oder gesetzlicher Schutz des neuen Herstellungsverfahrens ist nicht erforderlich. Auch eine gesetzlich nicht geschützte Betriebserfahrung kann ein neues Herstellungsverfahren sein. Die Vorschrift ist somit zeitlich (20. Juli 1933) als auch räumlich (Inland) abgegrenzt. Nach C IV Abs. 4 können die neuen Herstellungsverfahren auf den verschiedensten Gebieten in Betracht kommen (z. B. neue Methoden für Stahlherstellung, synthetische Herstellung von Stoffen, die bisher auf andere Weise gewonnen wurden, Erzeugung neuartiger Getreidesorten u. dgl.).

Die Entwicklung eines neuen Herstellungsverfahrens ist allein für eine Steuerbegünstigung nicht ausreichend, denn die Erfindertätigkeit als solche soll nur bei praktischer Auswirkung im Arbeitsmarkt steuerbegünstigt sein. Daher ist erforderlich, daß zu der Entwicklung des Verfahrens auch noch die Erzeugung von Gütern im gleichen Betrieb hinzukommt. Eine weitere Folge dieser Auslegung ist, daß auf Abnehmer von Erzeugnissen, deren Herstellung das neue Verfahren zugrunde liegt, die Vorschrift des § 3 des Gesetzes keine Anwendung findet (C IV Abs. 5 Erl.).

Zu 3. Neuartige Erzeugnisse.

Neuartige Erzeugnisse sind bewegliche, körperliche Gegenstände, die in der gegebenen Art vor dem 20. Juni 1933 in einem inländischen Betrieb noch nicht hergestellt worden sind und die ein völlig neues Bedürfnis oder ein bisher schon gegebenes Bedürfnis in wesentlich verbesserter Weise befriedigen. Daß der Begriff „neuartiges Erzeugnis“ nicht gleichzeitig ein neues Herstellungsverfahren voraussetzt, ist bereits ausgeführt worden. Der Begriff neu ist hier in gleicher Weise auszulegen wie bei dem Begriff des Herstellungsverfahrens. Auch die übrigen Ausführungen zum Herstellungsverfahren über Belanglosigkeit des Rechtsschutzes, Nichtauswirken auf den Abnehmer solcher Erzeugnisse gelten für diese Begriffsauslegung. Die Herstellung neuartiger Er-

zeugnisse ist nicht auf gewisse Industriezweige eingeschränkt, sie kann auf allen Gebieten der erzeugenden und verarbeitenden Industrie vorkommen (C V Abs. 5 Erl.).

Zur Erläuterung der Voraussetzungen, an welche die Steuerbefreiung bei Vorliegen der übrigen Merkmale geknüpft ist, ist folgendes auszuführen:

a) Überragendes Bedürfnis der gesamten deutschen Volkswirtschaft.

Kein solches überragendes Bedürfnis der gesamten deutschen Volkswirtschaft liegt dann vor, wenn ein Verfahren zwar neu oder ein Erzeugnis neuartig ist, jedoch sich hierin nur der Zug der normalen Entwicklung der Technik auswirkt. Nur in außergewöhnlichen Fällen, und zwar in solchen, die von größter Bedeutung für die ganze deutsche Volkswirtschaft sind, kann Steuerfreiheit gewährt werden. Die Bedeutung der Entwicklung neuer Herstellungsverfahren oder die Herstellung neuartiger Erzeugnisse wird um so größer, je mehr sie dem arbeitsmarktpolitischen Interesse der Volksgesamtheit entspricht. Richtlinie dafür, ob diese Voraussetzung gegeben ist, ist nicht das Interesse des einzelnen Unternehmers, sondern ausschließlich das der gesamten deutschen Volkswirtschaft und der Volksganzheit.

b) Unmittelbarer Wettbewerb.

Zum Vergleich sind Unternehmungen, die bereits am 15. Juli 1933 bestanden haben, heranzuziehen. Ein unmittelbarer Wettbewerb liegt dann nicht vor, wenn das neue Herstellungsverfahren oder das neuartige Erzeugnis der Befriedigung eines völlig neuen Bedürfnisses des deutschen Volkes oder bestimmter Kreise des deutschen Volkes dient. War das Bedürfnis bereits vorhanden, so tritt ein Wettbewerb mit den am 15. Juli 1933 bestandenen Unternehmungen ein. Ein solcher Wettbewerb kann jedoch dadurch ausgeschaltet werden, daß die Steuerfreiheit nur unter Bedingungen gewährt wird, die bereits bestehende Unternehmungen vor Schaden bewahren sollen. Als solche Bedingungen kommen in Betracht:

1. Regionale oder personelle Beschränkungen (Herstellung nur zur Ausfuhr für bestimmte Gebiete, nur für bestimmte Abnehmerkreise).
2. Mengenmäßige Beschränkungen (Höchstmenge).
3. Mengenmäßige Ausweitung (Lagerhaltung).
4. Besondere Pflichten.

Die Bedingungen selbst bestimmt der Reichsminister der Finanzen. Bei Erfüllung dieser Bedingungen, die überwacht werden, wird Steuerbefreiung gewährt.

In diesem Zusammenhang sei noch auf einen Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 20. August 1933 S 2119 — 214 III (MStBl. 1933 S. 802) hingewiesen. Er betrifft die Ersatzbeschaffungen nach Abschnitt II des Gesetzes vom 1. Juni 1933. Nach diesem Erlaß können Steuerpflichtige ihr Finanzamt darüber um Auskunft bitten, ob ihnen Steuerbegünstigung nach dem Gesetz über Steuerfreiheit für Ersatzbeschaffungen zusteht. Bei solchen Anfragen haben sie bestimmte Angaben zu machen. (Beschreibung des neuen und des alten Gegenstandes. Mitteilung über den Zeitpunkt der Anschaf-

fung oder Herstellung und über Verwendung des alten Gegenstandes, über den Zeitpunkt der Ersatzbeschaffung und über die Maßnahmen zur Vermeidung einer Minderbeschäftigung.)

Das Finanzamt prüft diese Angaben und teilt dem Antragsteller mit, ob es glaubt, dem Steuerauspruch vorschlagen zu können, die Steuerbegünstigung

zu gewähren. Der Steuerpflichtige kann seine Frage auch nur auf einzelne Punkte beschränken, z. B. ob Inlanderzeugnis vorliegt usw. Eine Auskunft wird jedoch nur dem Steuerpflichtigen selbst oder dessen Bevollmächtigten gegeben, in dessen Betrieb sich die Steuerbegünstigung auswirken soll. Andern Personen darf Auskunft nicht erteilt werden.

Wann kann das Finanzgericht eidesstattliche Versicherungen verlangen? Von Dr. Albr. D. Dieckhoff, of the Inner Temple, Barrister-at-Law, Rechtsanwalt, Hamburg.

Nach § 244 A.D. haben die Rechtsmittelbehörden diejenigen Befugnisse, die den Finanzämtern in Besteuerungsverfahren gegeben sind. Hieraus schließt der Reichsfinanzhof in seiner Rechtsprechung zu § 229 A.D. a. F. (R.F.G. vom 27. November 1920 II A 326/20 Bd. 4 S. 56), daß die Rechtsmittelbehörden die Finanzamtsbefugnisse nur soweit haben, als es sich um das Steuerermittlungs- und Festsetzungsverfahren handelt, aber nicht etwa auch, soweit das Steueraufsichts-, Erhebungs- oder Beitreibungsverfahren in Frage kommt. Soweit also das Finanzgericht in Berufungsverfahren die Ermittlung und Festsetzung des Steueranspruchs nachprüft, kann es, ebenso wie das Finanzamt (§§ 174 Abs. 1 A.D. n. F., 176 Abs. 1 A.D. a. F.), verlangen, daß der Steuerpflichtige Tatsachen, die er behauptet, durch Versicherungen an Eides Statt erhärte. Mit Recht betont Becker (§ 229 A.D. a. F. Anm. 1), daß das Finanzgericht als Berufungsinstanz im Gegensatz zum Finanzamt nicht die Genehmigung des Landesfinanzamtes einzuholen braucht.

Soweit es sich um die „alte“ eidesstattliche Versicherung nach § 174 Abs. 1 (§ 176 Abs. 1 a. F.) in Verbindung mit § 209 Abs. 2 handelt, ist diese Befugnis den Finanzgerichten nirgends ernstlich abgestritten worden; der führende Kommentar von Becker (§ 229 a. F. Anm. 1) sowie Dreschy-Diffie (§ 176 a. F. Anm. 7) und Hirschmann (StW. 1925 S. 248) behandeln sie als etwas Selbstverständliches.

Anders verhält es sich mit der „neuen“ eidesstattlichen Versicherung nach § 201 Abs. 2 A.D. n. F., d. h. also bei eidesstattlichen Versicherungen „in Ausübung der Steueraufsicht“ zwecks Überwachung, ob durch Steuerflucht oder in sonstiger Weise zu Unrecht Steuereinnahmen verkürzt werden. Gegenüber der Beschränkung auf die „Steueraufsicht“ sind andererseits gewisse Formalien bei der „neuen“ eidesstattlichen Versicherung weniger begrenzt als bei der — natürlich oft neben derselben in Betracht kommenden — „alten“ eidesstattlichen Versicherung: besonders findet nach § 201 Abs. 3 Ziff. 4 A.D. n. F. § 209 Abs. 2 A.D. keine Anwendung, so daß bei der „neuen“ eidesstattlichen Versicherung im Steueraufsichtsverfahren auch dann eidesstattliche Versicherungen und eidliche Bekräftigungen von Auskünften gefordert werden dürfen, wenn noch andere Mittel zur Erforschung der Wahrheit vorhanden sind. Im letzteren Falle würde also auch das Finanzgericht ohne weiteres zur eidesstattlichen Versicherung greifen dürfen, ohne die übrigen Mittel zur Erforschung der Wahrheit ausgeschöpft zu haben, wenn — aber auch nur dann — das Finanzgericht solche „neuen“ eidesstattlichen Versicherungen nach § 201 A.D. n. F. fordern darf. Letzteres ist nun nicht der Fall:

Die Finanzgerichte haben die Befugnisse der Finanzämter nicht, „soweit das Steueraufsichtsverfahren in Frage kommt“ (vgl. e contrario aus §§ 244 A.D. n. F. und 229 A.D. a. F. sowie R.F.G. vom 12. November 1920 a. a. O. sowie Becker § 229 a. F. Anm. 2). Mangels entsprechender gesetzlicher Ermächtigung sind daher die Finanzgerichte nicht in der Lage, vom Steuerpflichtigen eine „neue“ eidesstattliche Versicherung nach § 201 A.D. n. F. unter Ausschluß von § 209 Abs. 2 A.D. zu verlangen.

Daß das Verfahren im Wege der eidesstattlichen Versicherung ausgesprochen formell zu behandeln ist, ergibt sich auch aus R.F.G. vom 21. Juli 1932 (III A 251/32, StuW. Nr. 809 S. 1546). Für irgendeine Erweiterung der finanzgerichtlichen Befugnisse auf dem Wege der analogen Gesetzesauslegung ist demgegenüber kein Raum. Beiläufig sei noch erwähnt (vgl. R.F.G. vom 21. Juli 1932 a. a. O.), daß die Abnahme der eidesstattlichen Versicherung stets unter Beachtung der Formalien des § 174 A.D. n. F. vor dem Vorsteher eines Finanzamtes abzugeben ist.

Das praktische Ergebnis dieser Untersuchung ist im wesentlichen folgendes: das Finanzgericht ist auf die „alte“ eidesstattliche Versicherung nach § 174 (§ 176 a. F.) A.D. n. F. beschränkt und hat daher zunächst alle anderen Mittel zur Erforschung der Wahrheit auszuschöpfen, bevor es zur eidesstattlichen Versicherung greift. Mit anderen Worten: nach wie vor sind die Finanzgerichte an die bekannte „Stufenfolge“ zur Ermittlung der Wahrheit gebunden, vgl. Becker § 209 A.D. a. F. Anm. 1:

„§ 209 schreibt den Finanzämtern in der Form von Sollvorschriften eine gewisse Reihenfolge in ihren Maßnahmen vor. Im Steuerermittlungsverfahren (im Rechtsmittel- und im Beitreibungsverfahren gilt nach §§ 229, 298 das gleiche) soll das Finanzamt zunächst die Auskunft des Steuerpflichtigen prüfen, dann den Steuerpflichtigen zur Vorlegung seiner Bücher und Geschäftspapiere anhalten (§ 207 Abs. 1); erst wenn die Verhandlungen mit ihm nicht zum Ziel führen oder keinen Erfolg versprechen, sollen dritte Personen zur Auskunft (§ 177) oder zur Vorlegung von Büchern (§ 185) angehalten werden. Die Vorlegung von Wertpapieren usw. soll außer bei Gefahr im Verzuge nur dann verlangt werden, wenn sie erforderlich ist, um die Wahrheit zu ermitteln, also einmal nicht unnötig oder willkürlich und ferner nur dann, wenn Auskunft und Büchervorlegung der Steuerpflichtigen oder Dritter nicht genügt. Erst in letzter Linie kommen eidesstattliche Versicherungen und Beerdigungen in Betracht.“

Die Bedeutung des Vermögensteuerbescheides für die Reichsfluchtsteuer. Von Rechtsanwalt Dr. Kurt Peschke, Berlin.

Die zunehmende praktische Anwendung der Reichsfluchtsteuerverordnung führt auf Fragen, die im Gesetz nicht ausdrücklich geregelt sind, sondern nur aus seinem Sinn beantwortet werden können. Eine Frage von besonderer praktischer Bedeutung, über die meines Wissens noch keine höchstrichterliche Entscheidung vorliegt, ergibt sich aus folgendem Sachverhalt: Es hat der Auswanderer in den kritischen Steuerjahren (1929 bis 1931, siehe § 2 [4] RflStB.) ein Einkommen von über 20 000 RM. versteuert, aber weder für den 1. Januar 1928 noch 1931 ein steuerpflichtiges Vermögen von mehr als 5000 bzw. 20 000 RM. Hat er eine Reichsfluchtsteuer zu entrichten, gegebenenfalls in welcher Höhe? Es geht die Praxis von Finanzämtern dahin, die Reichsfluchtsteuer dann von dem bei der Auswanderung vorhandenen Vermögen des Steuerpflichtigen zu erheben, auch wenn Vermögensteuerbescheide mangels steuerpflichtigen Vermögens nicht vorliegen. Das ist meines Erachtens unrichtig.

Der Wortlaut des Gesetzes läßt unter den Voraussetzungen, die im § 2 (4) aufgeführt sind, zunächst keinen Unterschied machen: Ist die Vermögens- oder Einkommensgrenze in einem der genannten Zeitpunkte überschritten, so ist nach dieser Vorschrift der Pflichtige vom § 1, der Entrichtung der Reichsfluchtsteuer, nicht befreit. Aber die weiteren Bestimmungen, die ganze Struktur der Reichsfluchtsteuerverordnung, müssen meines Erachtens zu einem anderen Ergebnis führen.

Die Grundlage der Festsetzung der Reichsfluchtsteuer ist nach den §§ 3 und 8 der Vermögensteuerbescheid für 1928 oder 1931. Hiernach wird das Gesamtvermögen festgestellt. Es macht nichts aus, ob es sich um eine vorläufige oder endgültige, rechtskräftige oder noch nicht rechtskräftige Feststellung handelt. Aber diese Feststellung muß vorhanden sein, wenn ein Steuerbescheid über die Reichsfluchtsteuer erteilt werden soll. Dieser Bescheid stellt das Gesamtvermögen nicht fest, sondern kann nur zu dem schon festgestellten bestimmte Vermögensteile „hinzurechnen“ (§ 3 [3], § 8 [2]). Dabei ist zu beachten, daß die hinzuzurechnenden Werte nach bestimmten Stichtagen zu schätzen bzw. anzusetzen sind, die Gesellschaftsanteile nach dem für die Feststellung des Gesamtvermögens maßgebenden Stichtag, Erbschaften und Schenkungen nach dem Stichtag des Erwerbes. Ein anderer Tag oder Wert, wie etwa der Tag der Auswanderung und das dann noch vorhandene Vermögen, kommt nicht in Frage.

Das Gesetz geht also ersichtlich davon aus, daß die Erhebung der Reichsfluchtsteuer auf den maßgebenden Vermögensteuerbescheiden beruhen muß. Durch die Verordnung des Reichspräsidenten vom 12. Mai 1932 (RGBl. I S. 192) sind Neufeststellungen und Neuveranlagungen zur Vermögensteuer auf den 1. Januar 1932 ausgeschlossen. Es gibt grundsätzlich nur Feststellungen auf den 1. Januar 1928 oder 1. Januar 1931. Gegen diese Vermögensteuerbescheide stehen dem

Steuerfluchtspflichtigen die ordentlichen Rechtsmittel zu, während für den Steuerbescheid über die Reichsfluchtsteuer besondere, ungünstigere Verfahrensvorschriften gelten.

Nach dem Gesetz, das das ordnungsmäßig durch Steuerbescheide festgestellte Gesamtvermögen zur Basis der Reichsfluchtsteuer macht, soll die spätere Veränderung des Vermögens, abgesehen von den ausdrücklich vorgeschriebenen Hinzurechnungen, außer Betracht bleiben. Der Vermögensteuerbescheid wird zugrunde gelegt, auch wenn das Vermögen bei der Auswanderung weit hinter dem damaligen zurückbleibt, ebenso aber auch, wenn es sich inzwischen vervielfacht hat. Diese Konstruktion des Gesetzes hat auch ihren guten Sinn. Sowohl dem Steuerpflichtigen wie der Steuerbehörde soll ein sicherer Anhalt gegeben werden, um die Reichsfluchtsteuer mit der gebotenen Schnelligkeit berechnen zu können. Im Durchschnitt ist die Berechnung nach dem festgestellten Gesamtvermögen am 1. Januar 1928 bzw. 1931 dem Steuerpflichtigen bei dem allgemeinen Sinken der Werte ungünstig. Offenbar hat der Gesetzgeber es in den Kauf nehmen wollen, daß in Einzelfällen diese Art der Berechnung auch zugunsten des Steuerpflichtigen ausschlagen kann. Die Nichtregelung der Fälle, in denen kein Vermögensteuerbescheid gegeben ist, deutet dann darauf hin, daß hier eine Berechnung und damit eine Entrichtung der Reichsfluchtsteuer überhaupt entfallen sollte. Es liegt diese Lösung auch im Sinne des ganzen Gesetzes, das die kapitalkräftigen Steuerflüchtlinge erfassen wollte.

Wer dieser Ansicht nicht beipflichtet, gerät in neue Zweifel, für die das Gesetz es an jedem Hinweise fehlen läßt. Für welchen Stichtag soll das Vermögen des Auswanderers festgestellt werden? Soll der Reichsfluchtsteuerbescheid das am 1. Januar 1931 vorhandene Vermögen feststellen? Unmöglich kann ein besonderer Vermögensteuerbescheid für das gar nicht steuerpflichtige Vermögen nachträglich erlassen werden. Oder soll das Vermögen für den Tag, an dem der Auswanderer einen Reichsfluchtsteuerbescheid beantragt, oder für den Tag der Aufgabe des Wohnsitzes festgesetzt werden? Kann das Finanzamt Verfügungen, die er vorher über sein Vermögen traf, z. B. Schenkungen, als anfechtbar behandeln? Der § 10 RflStB. ist hier sicherlich nicht anwendbar. Die hier abgelehnte Auffassung dürfte schließlich in der Praxis zu einer erheblichen, nicht besonders produktiven Belastung der Finanzbehörden führen. — Nur in einem Falle muß die Möglichkeit gegeben werden, daß der Reichsfluchtsteuerbescheid gleichzeitig den Vermögensteuerbescheid in sich schließt: Es hat der Auswanderer, der bisher nicht vermögensteuerpflichtig war, nach dem 1. Januar 1931 eine Erbschaft gemacht oder eine Schenkung erhalten. Sie kann dann zwar nicht „hinzugerechnet“ werden, da ein festgestelltes Gesamtvermögen fehlt, aber es muß dieser Erwerb für sich die Grundlage der Reichsfluchtsteuer bilden.

Die Haftung für Steuerschulden bei der Veräußerung eines Unternehmens. Von Oberregierungsrat Dr. Kluckhohn, Landesfinanzamt Berlin.

Die Veräußerung eines Unternehmens im ganzen kann einmal unter verschiedenen Gesichtspunkten eine Steuerpflicht neu auslösen. Man denke etwa an die Umsatzsteuer für die Übertragung des Unternehmens selbst, an die Grunderwerbsteuer oder die Börsenumsatzsteuer für die Übertragung von einzelnen zu dem Vermögen des Unternehmens gehörigen Grundstücken oder Wertpapieren, an die Gesellschaftsteuer für die Einbringung eines Unternehmens in eine Kapitalgesellschaft. Weiter kann aber auch durch eine solche Veräußerung eine Haftung des Erwerbers für Steuerschulden des Veräußerers begründet werden, und zwar nach verschiedenen Richtungen hin.

I. Haftung aus § 116 A.D.

Die hier vor allem in Betracht kommende Vorschrift findet sich im § 116 A.D. (§ 96 a. F.). Hiernach haftet dann, wenn sich die Steuerpflicht auf den Betrieb eines Unternehmens stützt und das Unternehmen im ganzen veräußert wird, der Erwerber neben dem Veräußerer für die laufenden und für die festgesetzten, aber noch nicht entrichteten Steuern.

1. Voraussetzungen der Haftung.

a) Die Steuerpflicht muß sich auf den Betrieb eines Unternehmens stützen. Dies ist einmal bei der Umsatzsteuer der Fall, wobei aber zu beachten ist, daß der Erwerber nicht für die Umsatzsteuer haftet, die auf der Veräußerung des Unternehmens an ihn ruht (vgl. RFG. Bd. 29 S. 22); denn diese Steuerschuld ist dem Erwerber gegenüber nicht im Betrieb des Unternehmens begründet (vgl. RFG. Bd. 32 S. 179). Ferner tritt die Haftung des Erwerbers ein bei den Verbrauchsabgaben, hingegen nicht bei den rückständigen Lohnsteuerbeträgen, für deren Entrichtung der Veräußerer als Arbeitgeber nach § 78 Abs. 1 EStG. dem Reiche haftet (vgl. RFG. Bd. 22 S. 209).

b) Das Unternehmen im ganzen muß veräußert werden. Nach dieser Richtung hin ist vor allem festzustellen, daß der Reichsfinanzhof den Begriff der Veräußerung im ganzen sehr weit gezogen hat.

Zunächst fällt hierunter die Übertragung des Eigentums an dem Unternehmen als ganzen, d. h. als der wirtschaftlichen Einheit. Diese Einheit wird zwar formell durch die Firma des Unternehmens zusammengehalten. Dies gilt aber nur formell, nicht wirtschaftlich gesehen, und bei der Anwendung des § 116 A.D. spielt die wirtschaftliche Betrachtungsweise in der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs eine ausschlaggebende Rolle. Demzufolge erklärt das Urteil VA 735/28 vom 8. Februar 1929 (RStBl. 1929 S. 260), daß es für die Haftung des Erwerbers ohne Bedeutung ist, ob er die frühere Firma weiterführt, oder ob das Unternehmen mit der Übernahme eine neue Firma enthält. In dieser Entscheidung wird die Anwendbarkeit des § 116 A.D. aus dem Grunde bejaht, weil schon mit dem zu einem Bäckereibetrieb eingerichteten Grundstück und mit seiner Einrichtung die Grundlagen des Unternehmens auf den Erwerber übergegangen seien, mit denen dieser das Unternehmen ohne weiteres hätte fortführen können. Erst recht wird die Identität des

Unternehmens nicht dadurch berührt, daß der Erwerber die vorhandenen Geschäftsbücher nicht weiterführt (vgl. Urteil RFG. VA 518/29 vom 30. August 1929; RStBl. 1930 S. 119). Ferner wird hierfür nicht verlangt, daß etwa die sämtlichen Warenvorräte übernommen werden, wenn nur nicht wesentliche vorhandene Teile oder Grundlagen des Unternehmens von der Veräußerung ausgeschlossen sind (vgl. Urteil RFG. VA 518/29; siehe oben). Zu diesen wesentlichen Aktivteilen gehören die Forderungen nicht. Ebenso ist ohne Bedeutung, ob auch die Passiva des Unternehmens übertragen werden (vgl. RFG. Bd. 7 S. 341). Es wird mithin, wie es der Reichsfinanzhof einmal ausgedrückt hat (Urteil VA 735/28; siehe oben), für den Begriff der Veräußerung eines Unternehmens im ganzen nur verlangt, daß ein solcher tatsächlicher Zustand geschaffen wird, der wirtschaftlich betrachtet als ein Übergang des Unternehmens als Ganzes angesehen werden kann. Im übrigen setzt § 116 A.D. nicht unbedingt voraus, daß das ganze Unternehmen erworben wird, es genügt vielmehr auch der Erwerb lediglich eines Teiles eines Unternehmens, falls nur dieser Erwerb im ganzen erfolgt und ferner der erworbene Teil für sich ein selbständiges Unternehmen bildete und als solches schon in der Hand des Veräußerers geführt ist, wie es bei einer Zweigniederlassung, aber nicht nur bei einer solchen der Fall ist (vgl. RFG. Bd. 27 S. 241).

c) Diese wirtschaftliche Betrachtungsweise ist auch maßgebend für die Prüfung der Frage, wann die Veräußerung eines Unternehmens im Sinne des § 116 A.D. vorliegt. Vorweg ist aber zu bemerken, daß es zur Anwendbarkeit des § 116 A.D. nicht allein auf den schuldrechtlichen Veräußerungsvertrag, sondern auf die tatsächliche Entäußerung und Übergabe des Unternehmens und auf den Umfang dieser Entäußerung ankommt (vgl. Urteil RFG. IV A 138/28 vom 30. Mai 1928). Daher gilt auch dann, wenn ein Unternehmen im ganzen veräußert wird und die Übergabe zu einem späteren Zeitpunkt als dem des Vertragsabschlusses erfolgt, als Tag der Veräußerung nicht der des Vertragsabschlusses, sondern der der tatsächlich erfolgten Übergabe (vgl. Urteil RFG. IV A 325/27 vom 26. Oktober 1927). Im übrigen wird zur Veräußerung eines Unternehmens nicht eine Übertragung des Eigentums verlangt. Denn es kommt nicht auf die Rechtsform des Betriebsüberganges, sondern auf das wirtschaftliche Ergebnis an, d. h. darauf, ob der aus § 116 A.D. in Anspruch Genommene durch den Rechtsvorgang, wenn auch nicht rechtlich, so doch tatsächlich Unternehmer geworden ist, also die tatsächliche Verfügungsmacht erlangt hat (vgl. RFG. Bd. 25 S. 333). Hierzu ist einmal erforderlich, daß es sich um einen lebenden Betrieb handelt, mag auch bereits die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Unternehmen beantragt und der Antrag mangels Masse abgelehnt sein, falls nur der Erwerber in der Lage ist, auf Grund des Übergangs der wesentlichen Grundlagen des Unternehmens (vgl. oben zu b) dieses fortzuführen oder neu aufzubauen (vgl. Urteil RFG. VA 442/29 vom 13. Dezember

1929; RStBl. 1930 S. 128). Demzufolge genügt nicht ein Erwerb lediglich der Summe der wesentlichen Teile eines Betriebes, die, mögen sie auch räumlich noch zusammengefaßt sein, doch keinen lebenden Organismus mehr bilden (vgl. Urteil RFG. VA 194/28 vom 23. Mai 1928). Ebenso steht es bei dem Erwerb eines landwirtschaftlichen Gutes, auf dem jegliche wirtschaftliche Tätigkeit im Zeitpunkt der Übernahme bereits erloschen gewesen ist (vgl. Urteil RFG. VA 1072/29 vom 30. Mai 1930; RStBl. 1930 S. 567).

Ferner wird für den Begriff der Veräußerung vorausgesetzt, daß der Erwerber auch die Vorteile des Betriebes erlangt. Dies bedeutet indessen nicht, daß für den Erwerber die Übernahme des Betriebes vorteilhaft sein muß, vielmehr trifft auch den mit Verlust übernehmenden Erwerber die Haftung (vgl. Urteil RFG. VA 1072/29 vom 30. Mai 1930; siehe oben). Auf der andern Seite ist es bedeutungslos, in welcher Form die Nutzung des Unternehmens durch den Erwerber geschieht, ob er es selbst oder durch einen andern betreibt oder ob er es nur durch Verpachtung nutzt (vgl. Urteil RFG. VA 421/29 vom 28. Juni 1929). Dementsprechend wird die Haftung des Erwerbers auch nicht dadurch berührt, daß er das Unternehmen gar nicht betreibt, auch nicht hat betreiben wollen, sondern vor seiner Inanspruchnahme für die Steuer nach § 116 AO. weiterveräußert (vgl. RFG. Bd. 11 S. 195). Allerdings kann eine Haftung dann nicht eintreten, wenn der Erwerber eines Grundstücks mit einem Gastwirtsbetrieb diesen tatsächlich nicht weiterführt und auch nicht weiterführen will, wenn vielmehr die Gastwirtschaft nach wie vor von dem früheren Grundstückseigentümer betrieben wird; hier ist der Erwerb des Grundstücks nicht zwecks Übernahme der Gastwirtschaft, sondern zur Rettung einer Forderung erfolgt (vgl. Urteil RFG. VA 847/30 vom 20. Januar 1931). Ferner muß stets die Inhaberschaft des Unternehmens nach außen hin erworben werden, ein Erwerb lediglich im Innenverhältnis wie bei der Sicherungsübereignung genügt nicht (vgl. Urteil RFG. VA 751/27 vom 19. Juni 1928).

Ohne Bedeutung für die Anwendbarkeit des § 116 AO. ist es, ob der Erwerb des Unternehmens in einem oder in mehreren getrennten Rechtsakten erfolgt. Es bringt etwa in dem Konkurs eines Fabrikunternehmens ein Konkursgläubiger sich zunächst auf Grund eines Absonderungsrechts durch Pfandkauf in den Besitz der Maschinen und erwirbt bei der Versteigerung der Masse den Rest des Unternehmens (vgl. Urteil RFG. IV A 52/27 vom 9. März 1927). Ferner bleibt es ohne Einfluß, ob der Betrieb von dem Steuerschuldner erst nach einem oder mehreren Zwischenschritten auf den letzten in Anspruch genommenen Inhaber gekommen ist, wie auf der anderen Seite aber auch die Haftung des Erwerbers nicht dadurch erlischt, daß er das Unternehmen im ganzen weiterveräußert, und die Steuerbehörde nicht darauf beschränkt ist, sich an den letzten Erwerber zu halten (vgl. RFG. Bd. 11 S. 195).

Das Erfordernis der Veräußerung sieht der Reichsfinanzhof sogar in der Person des Pächters als erfüllt an, falls dieser das Unternehmen, das der Verpächter bis dahin betrieben hat, auf Grund der Pach-

tung — wenn auch unter teilweiser Umstellung des Betriebes — seinerseits weiterbetreibt (RFG. Bd. 23 S. 279). Früher hatte der Reichsfinanzhof sogar den Verpächter, an den das Unternehmen nach Beendigung der Pacht wieder zurückfällt, als Erwerber angesehen (vgl. RFG. Bd. 23 S. 109); nach der neueren Rechtsprechung hingegen kann der Verpächter nicht aus § 116 AO. in Anspruch genommen werden, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob er den Betrieb, der ihm bei Beendigung der Pacht wieder zufällt, sofort weiterverpachtet, ohne ihn weiterzuführen, oder ob er zur eigenen Bewirtschaftung des Pachtbetriebs übergeht, mag der Verpächter auch bei dem Pachttrückfall die von dem Pächter beschafften Betriebseinrichtungen nach Maßgabe des Pachtvertrags gegen Entgelt übernehmen (vgl. RFG. Bd. 29 S. 173). Maßgebend ist hierbei für den Reichsfinanzhof die Erwägung, daß § 116 AO. nur die Fälle im Auge gehabt habe, in denen ein Betrieb den Unternehmer wechselt und der Erwerber feststellen kann, ob und welche Lasten er mitübernimmt (vgl. RFG. Bd. 29 S. 31). Ein solches Abstellen der Anwendbarkeit des § 116 AO. auf die subjektive Seite erscheint allerdings grundsätzlich nicht unbedenklich (vgl. hierzu Zahn in den Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie 1932 S. 128), es ist aber, wie Blückerbaum (in der Deutschen Steuer-Zeitung 1932 S. 61 ff.) überzeugend dargetan hat, auch nicht notwendig, um bei dem Pachttrückfall stets zu einer Verneinung der Haftung zu gelangen, da die Verpachtung eines Betriebes als eine Art seiner gewerblichen Ausnutzung anzusehen ist, mithin die Selbstbewirtschaftung nach dem Pachttrückfall nur den Übergang zu einer anderen Art dieser gewerblichen Ausnutzung und nicht den Erwerb des Betriebes darstellt. Schließlich taucht in diesem Zusammenhang noch die Frage auf nach der Haftung des Käufers eines Unternehmens für die Steuerschulden eines früheren Pächters. Eine solche Haftung wird von dem Reichsfinanzhof verneint (Urteil VA 683/31 vom 30. Juli 1931), und zwar mit der — auch hier wieder auf die subjektive Seite abgestellten — Begründung, daß nach der Verkehrsauffassung dem Käufer nicht zugemutet werden könne, er habe die Steuerschulden eines früheren Pächters aus dem Betriebe kennen müssen.

Der freiwilligen Veräußerung steht ferner der Erwerb in der Zwangsversteigerung gleich (vgl. Urteil RFG. VA 226/32 vom 7. Juni 1932; RStBl. 1932 S. 593). Die Inanspruchnahme auf Grund des § 116 AO. wird auch nicht etwa dadurch ausgeschlossen, daß der Hypothekengläubiger zur Rettung seiner Hypothek ein Grundstück in der Zwangsversteigerung erwirbt; die Vergünstigung des § 14 GrStG. kann auf die Haftung aus § 116 AO. nicht übertragen werden (vgl. RFG. Bd. 31 S. 133).

Es ist für den Begriff der Veräußerung eines Unternehmens auch sonst nicht unbedingt erforderlich, daß eine rechtsgeschäftliche Vereinbarung zwischen dem Veräußerer und dem Erwerber des Unternehmens vorliegt. Der Reichsfinanzhof hat vielmehr § 116 AO. für anwendbar erklärt in einem Falle, in dem ein Geschäft des einen Ehegatten durch den anderen Ehegatten tatsächlich fortgeführt ist, und zwar in denselben Räumen, unter der bisherigen Firma

und unter Übernahme von erheblichen Schulden des ersteren Ehegatten. Aus diesen Umständen hat der Reichsfinanzhof den Schluß gezogen, daß es sich hier nicht um die Gründung eines neuen Unternehmens, sondern nur um die Fortführung des alten Unternehmens gehandelt hat, und dies genügt zur Begründung der Haftung (vgl. Urteil VA 730/29 vom 14. Mai 1929; RStBl. 1929 S. 500). Ebenso liegt es dann, wenn ein Ehemann sein Geschäft aufgibt und die Ehefrau in unmittelbarem Anschluß daran ein gleichartiges Geschäft in denselben Räumen betreibt, in dem der Ehemann nunmehr zunächst als Angestellter seiner Frau tätig wird (vgl. Urteil RFG. VA 105/30 vom 9. Mai 1930; RStBl. 1930 S. 567).

2. Inhalt der Haftung.

Wenn in der unter 1 dargelegten Weise ein Unternehmen im ganzen veräußert ist, so tritt neben die Steuerschuld des Veräußerers eine Haftung des Erwerbers insbesondere für die Umsatzsteuer (vgl. oben zu 1 a), jedoch nur, soweit es sich um die laufenden und um die festgesetzten, aber noch nicht entrichteten Steuern handelt.

a) Unter den laufenden Steuern sind die Steuern zu verstehen, die für den bei dem Übergang des Unternehmens laufenden Zeitabschnitt zu entrichten sind. Bei der Umsatzsteuer handelt es sich mithin um die Steuer für die Umsätze des Kalenderjahrs, in das der Übergang fällt (vgl. RFG. Bd. 12 S. 304 und noch neuerdings Urteil VA 433/30 vom 28. November 1930). In der letzteren Entscheidung wird als Zweck dieser Regelung des § 116 A.D. angegeben, daß dem Erwerber nicht die Nachforschung nach noch nicht festgesetzten Steuern aus früheren Steuerabschnitten aufgebürdet werden soll. Bei der Vorauszahlung der Umsatzsteuer (§ 19 UStG.) sind dementsprechend als laufend die Steuern anzusehen, die für den ganzen Steuerabschnitt (Kalenderjahr) und nicht etwa nur für den Vorauszahlungsabschnitt (Monat, Vierteljahr) zu entrichten sind (vgl. Urteil RFG. VA 274/25 vom 20. November 1925). Auf der anderen Seite setzt der Begriff der festgesetzten Steuern voraus, daß die Festsetzung vor dem Tage liegt, an dem das Unternehmen als Ganzes auf den Erwerber übergegangen ist (vgl. Urteil RFG. IVA 187/29 vom 2. Oktober 1929). § 116 A.D. greift mithin hinsichtlich der rückständigen Steuern dann nicht Platz, wenn zur Zeit des Übergangs die Steuerforderung lediglich zum Konkursverfahren über das Vermögen des Veräußerers angemeldet ist, ohne bereits durch Steuerbescheid festgesetzt zu sein (vgl. Urteil RFG. VA 127/28 vom 12. Juni 1928). In allen Fällen beschränkt sich im übrigen die Haftung auf die Steuern selbst und auf die bis zum Zeitpunkt des Erwerbs entstandenen Stundungs- und Verzugszinsen, erstreckt sich mithin weder auf die späteren Zinsen noch auf die Verfahrenskosten (vgl. Urteil RFG. IVA 121/28 vom 13. Juni 1928).

b) Die Inanspruchnahme des Erwerbers, der nach § 115 Abs. 1 A.D. (§ 95 Abs. 1 a. F.) neben dem Veräußerer als Gesamtschuldner haftet, erfolgt hier wie in den anderen Fällen der Haftung durch einen sogenannten Haftungsbescheid, der zwar nicht unbedingt die Erfordernisse eines Steuerbescheides

erfüllen, aber auf jeden Fall die Anforderung einer Steuerschuld und auch eine Rechtsmittelbelehrung enthalten muß, damit die Rechtsmittelfrist in Lauf gesetzt wird (vgl. RFG. Bd. 20 S. 75). Denn nach § 119 Abs. 1 A.D. (§ 99 a. F.) kann der Haftende gegen seine Heranziehung die Rechtsmittel geltend machen, die dem Steuerpflichtigen zustehen. Aus dieser Vorschrift entnimmt der Reichsfinanzhof (vgl. RFG. Bd. 23 S. 116) sogar, daß dann, wenn der Erwerber des Unternehmens wegen festgesetzter Vorauszahlungen auf die Umsatzsteuer in Anspruch genommen wird, ein Steuerbescheid nach § 18 UStG. aber gegen den Veräußerer nicht vorliegt, von dem Erwerber die Festsetzung der Steuerschuld in einem Steuerbescheid verlangt werden kann, damit er in der Lage ist, eine Erörterung der endgültigen Steuerpflicht herbeizuführen und das Streitverhältnis im Berufungsverfahren (nicht nur in dem sonst allein gegebenen Beschwerdeverfahren) zur Entscheidung zu bringen. Auf der anderen Seite muß der Erwerber nach § 119 Abs. 2 A.D. die Unanfechtbarkeit eines gegen den Steuerpflichtigen ergangenen Bescheides gegen sich gelten lassen, da der Erwerber im Sinne dieser Bestimmung als Rechtsnachfolger anzusehen ist. Dies bedeutet indessen nicht, daß der Erwerber an die Stelle des Veräußerers in ein schwebendes Rechtsmittelverfahren eintreten kann (vgl. Urteil RFG. II A 291/27 vom 12. August 1927).

c) Wenn der Veräußerer ihm obliegende steuerliche Pflichten verletzt, z. B. nicht entsprechend dem § 160 A.D. (§ 163 a. F.) Buch führt, so muß der Erwerber des Unternehmens die Schätzung, die gemäß § 217 A.D. (§ 210 a. F.) gegen den Veräußerer vorgenommen wird (z. B. die Schätzung des Umsatzes für die Umsatzsteuer) gegen sich gelten lassen; dies gilt sogar dann, wenn wegen der laufenden Steuer ein Steuerbescheid nur gegen den Erwerber erlassen ist (vgl. Urteil RFG. VA 182/21 vom 7. Februar 1922; RStBl. 1922 S. 257).

d) Aus der oben zu a dargelegten Beschränkung der Haftung ergibt sich, daß die Zahlung hinterzogener Steuern von dem Erwerber nicht verlangt werden kann. Wenn aber der Erwerber nach der Übernahme erkennt, daß Erklärungen, die der Veräußerer zur Festsetzung oder Veranlagung von Steuern abgegeben hat, unrichtig oder unvollständig sind, oder daß jener pflichtwidrig unterlassen hat, solche Erklärungen abzugeben, so hat er dies binnen Monatsfrist dem Finanzamt anzuzeigen, andernfalls er nach § 117 Abs. 1, 2 A.D. (§ 97 a. F.) persönlich für die vorenthaltenen Steuerbeträge haftet.

3. Unabdingbarkeit.

Wie der Reichsfinanzhof zutreffend aus der öffentlich-rechtlichen Natur des § 116 A.D. sowie aus dem Sinne und dem Zwecke dieser Vorschrift folgert, kann die gesetzliche Haftung aus § 116 nicht durch Vereinbarung unter den Vertragsparteien ausgeschlossen werden (vgl. Urteil RFG. VA 518/29 vom 30. August 1929; RStBl. 1930 S. 119).

II. Haftung aus § 106 A.D.

§ 106 A.D. (§ 87 a. F.) regelt die besondere Haftung der Rechtsnachfolger usw. bei dem Wegfall eines Steuerpflichtigen. In unserem Zusammenhange

interessiert diese Bestimmung nur insoweit, als das Vermögen einer juristischen Person, insbesondere also einer Aktiengesellschaft oder einer GmbH., oder sonst eines steuerrechtlich rechtsfähigen Gebildes, zu dem ein Unternehmen gehört, bei Auflösung dieser Gesellschaft als Ganzes von einem anderen übernommen wird. Dann hat dieser andere als Rechtsnachfolger im Sinne des § 106 A.D. dafür zu sorgen, daß Mittel zur Bezahlung der vorher entstandenen Steuerschulden zurückgehalten und diese Steuerschulden bezahlt werden oder daß Sicherheit geleistet wird. Im Gegensatz zu § 116 A.D. bezieht sich diese Vorschrift nicht nur auf die Umsatzsteuer (und die Verbrauchsabgaben), sondern auf alle Steuerarten, die in der Person der fortgefallenen Gesellschaft entstanden sind, insbesondere also auch auf die Körperschaftsteuer, und ferner, wie durch den besonderen Hinweis auf § 99 Abs. 1 A.D. (§ 81 Abs. 1 a. F.) in § 106 betont wird, im Einzelfall auf alle rückständigen und auf alle schwebenden, d. h. solche Steuerschulden, die im Sinne des § 99 Abs. 1 entstanden, aber noch nicht festgesetzt oder fällig geworden sind. Ein weiterer Unterschied zwischen § 106 und § 116 A.D. besteht darin, daß nach der ersteren Bestimmung den Übernehmer zunächst noch nicht eine persönliche Haftung, vielmehr nur für die fortgefallene Gesellschaft als deren Repräsentant eine steuerliche Verpflichtung trifft. Diese wird nach § 109 A.D. (§ 90 a. F.) zur persönlichen Haftung erst dann, wenn der Übernehmer die ihm durch § 106 auferlegten Pflichten schuldhaft, d. h. vorsätzlich oder auch nur fahrlässig, verletzt, und wenn hierdurch Steueransprüche verkürzt oder Erstattungen zu Unrecht gewährt werden.

III. Haftung auf Grund des § 25 HGB.

Weiter kann bei der Veräußerung eines Unternehmens im ganzen eine Haftung für Steuerschulden auf Grund des § 25 HGB. in Betracht kommen, und zwar in Verbindung mit § 120 Abs. 1 A.D. (§ 100 Abs. 1 a. F.).

a) § 25 HGB. regelt die bürgerlich-rechtliche Haftung allgemein für Schulden bei dem Erwerb eines Handelsgeschäfts. Nach dieser Bestimmung haftet derjenige, der ein unter Lebenden erworbenes Handelsgeschäft unter der bisherigen Firma mit oder ohne Beifügung eines das Nachfolgeverhältnis andeutenden Zusatzes fortführt, für alle in dem Betriebe des Geschäfts begründeten Verbindlichkeiten des früheren Inhabers. Als Erwerb in diesem Sinne gilt nach der herrschenden Auffassung auch die Übernahme auf Grund eines Mietbrauchs, eines Pachtvertrags oder eines ähnlichen Verhältnisses, ja sogar der von selbst eintretende Rückwerb des Handelsgeschäfts nach Ablauf des betreffenden Vertragsverhältnisses (vgl. Staub-Pinner, Handelsgesetzbuch, 12./13. Auflage, Anmerkungen 15 bis 19 zu § 22). Im Gegensatz zu § 116 A.D. beschränkt sich diese Bestimmung auf die Übernahme eines Handelsgeschäfts im Sinne der §§ 1 bis 3 HGB., sie greift also insbesondere bei der Übernahme eines gewerblichen Betriebes nicht Platz. Ferner wird hier — anders als nach § 116 A.D. — die Fortführung des Betriebs, und zwar unter der bisherigen Firma verlangt. Auf der anderen Seite ist unter diesen besonderen Voraussetzungen die

Haftung des Erwerbers unbeschränkt, sie umfaßt allgemein alle Verbindlichkeiten und damit auch alle Steuerschulden, die in der Person des früheren Inhabers im Betrieb des Geschäfts entstanden sind, wenn auch nur bedingt oder befristet. Schließlich sieht Abs. 2 von § 25 HGB. vor, daß eine von dieser gesetzlichen Regelung abweichende Vereinbarung über die Schuldenhaftung unter Umständen einem Dritten gegenüber wirksam sein kann, nämlich dann, wenn sie in das Handelsregister eingetragen und bekanntgemacht ist oder wenn sie von dem Erwerber oder dem Veräußerer dem Dritten mitgeteilt ist, während, wie oben unter I, 3 ausgeführt ist, die Haftung aus § 116 unabhängig ist.

b) Die durch § 25 HGB. begründete bürgerlich-rechtliche Schuldenhaftung wird durch § 120 Abs. 1 A.D. zu einer steuerlichen gemacht; sie gilt hiernach auch für die Steuerschulden. Wegen der Durchführung dieses Steueranspruchs sei auf § 330 A.D. (§ 303 a. F.) verwiesen; soweit hier im einzelnen nichts anderes vorgegeschrieben ist, gelten auch für diese Durchführung die Vorschriften des bürgerlichen Rechts.

c) Falls hingegen bei dem Erwerb eines Handelsgeschäfts gemäß § 25 HGB. die Firma nicht fortgeführt wird, so tritt nach Abs. 3 daselbst nur dann eine Haftung des Erwerbers für die früheren Geschäftsverbindlichkeiten ein, wenn ein besonderer Verpflichtungsgrund vorliegt, insbesondere wenn die Übernahme der Verbindlichkeiten in handelsüblicher Weise von dem Erwerber bekanntgemacht ist. In den letzteren Fällen ist, soweit sich unter den übernommenen Verbindlichkeiten auch Steuerschulden befinden, der Anspruch des Reichs gemäß § 120 Abs. 2 A.D. (§ 100 Abs. 2 a. F.) lediglich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts zu verfolgen, hier kommt mithin § 330 A.D. nicht zur Anwendung.

IV. Haftung auf Grund des § 419 BGB.

Ähnlich wie bei der Fortführung eines Handelsgeschäfts nach § 25 HGB. steht es schließlich auf Grund des § 419 BGB. dann, wenn jemand durch Vertrag das Vermögen eines anderen übernimmt, sei es im ganzen, sei es zu einem Bruchteile, während es hier auf eine Fortführung des Geschäfts, das zu dem übernommenen Vermögen gehört, insbesondere auch auf eine Fortführung der Firma nicht ankommt. Bei einer solchen Vermögensübernahme können die Gläubiger, unbeschadet der Fortdauer der Haftung des bisherigen Schuldners, von dem Abschluß des Vertrages an ihre zu dieser Zeit bestehenden Ansprüche auch gegen den Übernehmer geltend machen, wobei aber — anders als nach § 25 HGB. — diese Haftung des Übernehmers durch Vereinbarung zwischen ihm und dem bisherigen Schuldner nicht ausgeschlossen oder beschränkt werden kann. Zu einer steuerlichen Haftung führt diese Vorschrift — ebenso wie § 25 HGB. (siehe oben zu III b) — durch § 120 Abs. 1 A.D. Auch hier ist die Haftung für die Steuerschulden, was deren Art und Umfang anlangt, nicht beschränkt, während sich allerdings — im Gegensatz zu § 25 HGB. — die Haftung des Übernehmers auf den Bestand des übernommenen Vermögens und auf die ihm aus dem Vertrage zustehenden Ansprüche beschränkt.

Zu § 94 der Reichsabgabenordnung. Von Finanzgerichtsdirektor *Zitzlaff*, Münster i. W.

Wenn im Verlauf des Berufungsverfahrens das Finanzamt gemäß § 76 A.O. (a. F.) den Steuerbescheid zurücknahm oder änderte, so mußte nach der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs (RStBl. 1930 S. 25 Nr. 37) das Finanzgericht die Berufung als erledigt erklären und über die Kosten des Rechtsmittelverfahrens entscheiden. Hiergegen haben sich die Finanzbehörden und die Finanzbeamten gewandt, weil hierdurch eine nicht unerhebliche Belastung mit überflüssigem Schreibwerk usw. verursacht wurde. Man hat durch den § 94 A.O. (n. F.) Abs. 2 Satz 2 für den Fall Abhilfe geschaffen, daß dem Rechtsmittelantrag des Steuerpflichtigen der Sache nach in vollem Umfang entsprochen wird. Nun werden das nicht die Mehrzahl der Fälle sein. Sehr häufig einigen sich Finanzamt und Steuerpflichtiger auf einer mittleren Linie, sei es, daß ein Schätzungsbetrag niedriger angenommen wird, sei es, daß von mehreren Punkten in dem einen der Steuerpflichtige, in dem andern das Finanzamt Recht erhält. In allen diesen Fällen muß jetzt von dem Finanzgericht über die Kosten entschieden werden. Dadurch tritt für Finanzamt und Finanz-

gericht eine nicht geringfügige, sachlich zwecklose Arbeitsbelastung ein. Man wird im Interesse der Vereinfachung im allgemeinen von der Einholung einer Entscheidung des Finanzgerichts absehen können. Es kann den Finanzämtern ohne Bedenken die Befugnis eingeräumt werden, im Regelfall über die Kosten des Rechtsmittelverfahrens zu entscheiden.

Stimmt man dem zu, so wird an Stelle des § 94 Abs. 2 Satz 2 etwa folgendes zu setzen sein: „Das Finanzamt hat, wenn der Steuerpflichtige dem zustimmt, zugleich das Rechtsmittel für erledigt zu erklären und über die Kosten des Rechtsmittelverfahrens zu entscheiden. Wird dem Rechtsmittelantrag des Steuerpflichtigen der Sache nach in vollem Umfang entsprochen und findet dadurch das Rechtsmittel in der Hauptsache seine Erledigung, so hat das Finanzamt (in den Fällen des § 236 das Landesfinanzamt) die Kosten dem Reich aufzuerlegen.“

Eine Entscheidung des Finanzgerichts wäre dann nur noch in den seltenen Fällen einzuholen, wo der Steuerpflichtige, der nur teilweise Recht erhalten hat, der Kostenentscheidung des Finanzamts nicht zustimmt.

Das Reisegeld bei Auslandsreisen. Von Regierungsrat Dr. jur. et rer. pol. *Heinz Schmalz*, Königsberg i. Pr.

Es hieße Ursachen und Wirkung verwechseln, wenn man in der deutschen Devisengesetzgebung eine Einrichtung sehen wollte, deren Vorhandensein auf einem vielleicht willkürlichen Akt des Gesetzgebers beruht. Ebenso wie eine Reihe von anderen wirtschaftlichen Bedrängnissen, führt auch die Devisengesetzgebung ihren Ursprung auf das Tributsystem zurück. Nie jedoch wären gesetzgeberische Maßnahmen von solcher Tragweite, wie sie getroffen werden mußten, notwendig geworden, wenn nicht die amtliche deutsche Prosperity-Politik der Nachkriegszeit die Wirtschaft verleitet hätte, sich mit etwa 30 Milliarden RM. — das ist etwa der Höchststand — Auslandsschulden zu belasten. Als dieser Turm ins Wanken geriet, war die zwangsläufige Folge die deutsche Devisengesetzgebung, die sich besonders bei Reisen ins Ausland störend bemerkbar macht. Zunächst verdient Erwähnung, daß gegenwärtig bei Reisen nach dem Ausland von jedem Reichsdeutschen die Einholung eines Ausreisevermerks erforderlich ist, der durch die örtliche Polizeibehörde kostenlos gegeben wird. Für die Ausreise wird in der Regel eine Frist von etwa drei bis vier Wochen angegeben, innerhalb welcher Zeit die Ausreise angetreten sein muß. Bei einer Besprechung im Reichsministerium des Innern ist ausdrücklich festgestellt worden, daß der Ausreisefichtvermerkszwang für Reichsangehörige lediglich eine in politischer und steuerlicher Hinsicht notwendige Kontrolle des Reiseverkehrs nach dem Ausland bezweckt aber nicht diesen Verkehr selbst unterbinden soll. Bei Reisen außer Landes bestehen bei den meisten noch immer Zweifel über die Frage: Wieviel Geld darf der einzelne mitnehmen und auf welche Weise kann dies geschehen?

Nach den vom Reichswirtschaftsministerium erlassenen und gegenwärtig bestehenden Devisenverordnungen können grundsätzlich monatlich 200 RM. —

das ist die Freigrenze — für den Kalendermonat von dem einzelnen in Zahlungsmitteln beim Grenzübertritt nach irgendeinem Lande mitgeführt werden, entweder in deutschem Gelde oder in fremden Zahlungsmitteln. Die fremden, von einer Devisenbank zu erwerbenden Zahlungsmittel sind von dieser im Paß des Reisenden in entsprechender Weise zu vermerken. Neben dieser grundsätzlichen Bestimmung sind seitens des Reichswirtschaftsministeriums noch besondere Abkommen im Verkehr mit einzelnen Ländern zur Durchführung von Erholungsreisen getroffen worden, die eine Mitnahme von ausländischen Zahlungsmitteln bis zum Höchstbetrage von 500 RM. pro Person und Kalendermonat über die Freigrenze von 200 RM. hinaus genehmigungsfrei gestatten. Es muß aber ausdrücklich bemerkt werden, daß diese Erleichterungen nur für Erholungsreisen gelten und daß von ihnen für die Durchführung z. B. von Geschäftsreisen und Studienreisen im Verkehr mit den in Frage kommenden Ländern kein Gebrauch gemacht werden kann. Besondere Abkommen im Reiseverkehr sind mit Italien, der Schweiz, Österreich, Frankreich, Belgien, der Tschechoslowakei und Danzig getroffen worden. Die Durchführung der Mitnahme von Reisegeld nach diesen Ländern vollzieht sich in folgender Weise: Für Italien sind Kreditbriefe oder Akkreditive für den jeweiligen Kalendermonat vorgesehen. Will ein Reisender seine Reise über mehrere Kalendermonate ausdehnen, so können ihm bei Beginn des neuen Kalendermonats für diesen neue Kreditbriefe oder Akkreditive bis zum Gesamtbetrage von 500 RM. nachgeschickt werden, wenn entweder der Paß des Reisenden zur Vornahme der Paßeintragung eingekannt wird oder die Paßeintragung bereits vor Antritt der Reise für die in Frage kommenden Monate, jedoch nicht über drei Monate hinaus, vorgenommen ist. Die gleiche Regelung gilt für Frankreich, die Tschecho-

florawei, Belgien und die Schweiz, bei letzterem Land mit der Maßgabe, daß Auszahlungen nur in wöchentlichen Raten, jeweils ein Drittel der Summe, erfolgen, sofern nicht besondere Gründe von dem Reisenden geltend gemacht werden, die ein Abweichen von diesem Grundsatz rechtfertigen. Für die Schweiz kommt ferner die Nachsendung von Reisekreditbriefen und Akkreditiven nur gegen jedesmalige Einreichung des Reisepasses in Betracht. Eine vorherige Eintragung für mehrere Kalendermonate ist nicht zulässig. Nach Österreich gelten Kreditbriefe, Akkreditive oder Auszahlung. Für Vergnügungsreisen gilt ebenfalls die 1000 RM. Ausreisegeld. Der Erwerb von Devisen Österreich wird durch die Bestimmungen des Gesetzes über Beschränkung der Reisen nach der Republik Österreich nicht berührt. Nach Danzig ist neben der Freigrenze von 200 RM. genehmigungsfrei noch die Mitnahme von 300 RM. in Form von Kreditbriefen oder Akkreditiven gestattet.

In allen angeführten Fällen hat die Devisenbank, die die Devisenbeträge dem Reisenden überläßt, einen Vermerk im Paß des Reisenden anzubringen. Ergibt sich aus dem Paß des Reisenden, daß dieser bereits gleiche Erleichterungen für eine Reise in ein anderes Land in dem betreffenden Kalendermonat in Anspruch genommen hat, so ist eine weitere Abgabe von Reisekreditbriefen bzw. Akkreditiven nicht gestattet. Nicht verbrauchte Zahlungsmittel sind drei Tage nach Beendigung der Reise der zuständigen Reichsbankanstalt durch die Devisenbank wieder anzubieten.

Die auf Kreditbrief oder Akkreditive erhobenen Beträge dürfen nur zur Bestreitung der Aufenthaltskosten in dem Lande Verwendung finden, in dessen Währung sie erworben sind. Bei Reisen nach anderen Ländern, z. B. Balkanstaaten, England, den Nordischen Ländern usw. muß bei Mitnahme über die Freigrenze von 200 RM. hinaus durch Antrag beim zuständigen Landesfinanzamt ein Genehmigungsbescheid eingeholt und der Devisenbank vorgelegt werden. Der Reichswirtschaftsminister hat neuerdings in einem Erlaß die Devisenbewirtschaftungsstellen darauf hingewiesen, daß es unzulässig und mit den geltenden Devisenbestimmungen nicht vereinbar sei, inländischen Vertretungen ausländischer Schiffsahrtsgesellschaften solche Genehmigungen zu erteilen, die in allgemeiner Form bis zu einem bestimmten Höchstbetrag zur Transferierung von im Inland vereinnahmten Passagen auf ausländischen Schiffen berechtigen. Werden ausländische Schiffe solcher Länder benutzt, mit denen auf Grund besonderer Gegenleistungen Reiseverkehrsabkommen abgeschlossen worden sind, so dürfen die Kosten der Passage über die Freigrenze hinaus auch bis zu dem im Rahmen des Abkommens zulässigen Betrag liegen. Dabei ist jedoch die Vertretung der ausländischen Schiffsahrtsgesellschaft verpflichtet, die Passagekosten im Reisepaß oder Genehmigungsbescheid des Reisenden einzutragen. Die Passagen müssen auf die auf den Schiffen entstehenden Kosten beschränkt sein; Rückerstattungen für nicht oder nicht voll ausgenutzte Passagen dürfen nur im Inland in Reichsmark erfolgen.

Bei der Erteilung des Ausreisefichtvermerks ist von besonderer Bedeutung die Mitwirkung der Reichsfinanzbehörden, vor allem im Interesse der Kapital-

fluchtbekämpfung. Die Sichtvermerksbehörden haben, sofern sie im Einzelfalle nicht schon von sich aus wegen begründeter Zweifel zur Verfassung des Ausreisefichtvermerks gelangen, zunächst eine Anfrage an das örtlich zustehende Finanzamt zu richten. Aus der Unbedenklichkeitsbescheinigung des Finanzamts muß hervorgehen, daß steuerliche Bedenken nicht bestehen. Liegt steuerliche Unzuverlässigkeit vor, die unter Umständen auch durch das Vorhandensein hoher ungesicherter und unzureichend gesicherter Steuerrückstände begründet sein kann, so ist die Unbedenklichkeitsbescheinigung zu versagen. Kommt Auswanderung in Frage oder kann damit gerechnet werden, daß aus einem vorübergehenden oder längeren Auslandsaufenthalt schließlich doch eine Auswanderung die Folge ist, so ist an die steuerliche Prüfung ein besonders strenger Maßstab anzulegen. Neben der Bescheinigung der Auswandererberatungsstelle über die wirtschaftliche Durchführbarkeit des Auswanderungsvorhabens sowie über die Angemessenheit des Betrags, dessen Mitnahme zur Existenzneugründung ins Ausland beantragt wird, muß aus der Unbedenklichkeitsbescheinigung des Finanzamts hervorgehen, daß Steuerrückstände nicht bestehen und daß der Antragsteller das zur Mitnahme beantragte Kapital als eigenes Vermögen besitzt. Will der Auswanderer fremdes, ihm zur Existenzneugründung von einem Inländer geliehenes Geld mitnehmen, so können Genehmigungen nur erteilt werden, wenn — wie etwa bei Unterstützung durch nahe Verwandte — der Verdacht einer Kapitalflucht des Darlehensgebers nicht besteht. Eine der wichtigsten Vorfragen vor Erteilung der Unbedenklichkeitsbescheinigung im Falle der Verlegung des Wohnsitzes in das Ausland, ist die Prüfung, ob die Reichsfluchtsteuer in Frage kommt. Diese steuerliche Maßnahme ist deshalb so einschneidend, weil im Falle der Heranziehung die Person, die das Reichsgebiet endgültig verläßt, ein Viertel ihres gesamten steuerpflichtigen Vermögens dem Steuerfiskus überlassen muß. Dafür ist aber die Reichsfluchtsteuer an bestimmte Voraussetzungen geknüpft, die bewirken, daß nur kapitalkräftige Personen von der Reichsfluchtsteuer erfaßt werden können. Diese Sondersteuer, die nur im Falle der Abwanderung eintritt, ist durch die Vierte Verordnung des Reichspräsidenten zur Sicherung von Wirtschaft und Finanzen und zum Schutze des inneren Friedens unter dem 8. 12. 1931 eingeführt und wird — nach einer weiteren Verordnung vom 23. 12. 1932 vorläufig bis 1. 1. 1935 — von Personen erhoben, die am 1. 1. 1928 oder am 1. 1. 1931 ein steuerpflichtiges Vermögen von mehr als 200 000 RM. gehabt oder in dem Steuerabschnitt, der im Kalenderjahr 1931 geendigt hat, oder in einem der beiden vorangegangenen Steuerabschnitte steuerpflichtiges Einkommen von mehr als 20 000 RM. gehabt haben. Da bis jetzt nach dem 1. 1. 1931 eine neue Einheitsbewertung mit anschließender Neuvermögensfeststellung nicht stattgefunden hat, so muß die Reichsfluchtsteuer bis zu einer neuen Vermögensfeststellung noch auf die Vermögensfeststellung vom 1. 1. 1931 zurückgehen. Eine Abweichung läßt lediglich der neueste Erlaß des Herrn Reichsministers der Finanzen vom 26. Juli 1933 zu, der sich auf Personen jüdischer Abstammung bezieht. Danach kann unter bestimmten Voraussetzungen auf den gegenwärtigen Vermögensstand

zurückgegriffen werden. Bei jüdischen Personen, deren Leistungsfähigkeit gering ist, kann zur Ermöglichung der Auswanderung Freistellung von der Reichsfluchtsteuer erfolgen. Eine geringe Leistungsfähigkeit würde nach dem Erlaß z. B. dann vorliegen, wenn der Antragsteller nur deshalb der Reichsfluchtsteuer unterliegt, weil sein Einkommen mehr als 20 000 RM. betragen hat, sein Vermögen jedoch im Zeitpunkt der Auswanderung den Wert von 30 000 RM. nicht übersteigt. Von der Reichsfluchtsteuer befreit sind lediglich Personen, die erst nach dem 31. 12. 1927 einen Wohnsitz im Inland gegründet oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland genommen haben und solche, denen das Landesfinanzamt bescheinigt, daß die Aufgabe des inländischen Wohnsitzes oder des gewöhnlichen Aufenthalts im Inland im deutschen Interesse liegt oder aus Gründen erfolgt, die volkswirtschaftlich gerechtfertigt sind. Sucht der Ausreisende die Reichsfluchtsteuer zu umgehen, so können schwere Strafmaßnahmen Platz greifen. Neben schwerer Gefängnisstrafe und Konfiszierung des sich noch im Inland befindlichen Vermögens des Steuerpflichtigen, kann das Finanzamt, das ist bisher ein Novum, gegen den Steuerpflichtigen einen Steuersteckbrief erlassen, der im Reichsanzeiger veröffentlicht wird. Wird ein solcher Steuerpflichtiger im Inland getroffen, so ist jeder Beamte des polizeilichen Sicherheitsdienstes, des Steueraufsichtsdienstes und des Zollfahndungsdienstes sowie jeder andere Beamte der Reichsfinanzverwaltung, der zum Hilfsbeamten der Staatsanwaltschaft bestellt ist, verpflichtet, den Steuerpflichtigen vorläufig festzunehmen.

Hat der Ausreisende die Unbedenklichkeitsbescheinigung und den Sichtvermerk und erfüllt er die Devisenpolitischen Voraussetzungen der Geldmitnahme, so steht seinem Grenzübertritt nichts mehr im Wege. Der Grenzübertritt im kleinen Grenzverkehr ist formlos und sind hier 10 RM. freigegeben. Es empfiehlt sich jedoch, nach dem Ausland keine Reichsmarknoten mitzunehmen, da die Umwechslung im Ausland meist mit Schwierigkeiten verbunden ist. Es ist in der Regel zweckmäßig, die in den Genehmigungsbescheiden angegebenen Beträge zusätzlich des Freigrenzenbetrags in Devisenform, z. B. Reisechecks, ausländische Banknoten, mitzuführen, die bei jeder Devisenbank erhältlich sind. Es muß aber nochmals darauf hingewiesen werden, daß die auf Kreditbriefe oder Akkreditive erhobenen Beträge nur zur Befreiung der Aufenthaltskosten in dem Lande Verwendung finden dürfen, in dessen Währung sie erworben sind. Zur Befriedigung von Zahlungsverpflichtungen, z. B. aus privaten oder öffentlichen Auslandanleihen, sind diese Beträge nicht da. Diese Verpflichtungen sind im

Rahmen des Transferproblems zu erfüllen. Worum handelt es sich dabei? Die Zahlungsverpflichtungen an das Ausland müssen im allgemeinen in fremder Währung erfüllt werden, denn der ausländische Gläubiger kann mit deutscher Mark nichts anfangen. Es genügt also nicht, wenn der deutsche Schuldner in der Lage ist, seinen Verpflichtungen in Mark nachzukommen. Er muß auch in der Lage sein, die Devisen zu kaufen, die für die Zahlung in fremder Währung erforderlich sind. Fehlen diese Devisen, so kann der deutsche Schuldner die Markbeträge, die er für den Schuldendienst zur Verfügung hat, nicht in fremde Währung umwandeln. Der Transfer ist nicht möglich. Die Transferfrage wurde lebhaft erörtert, als uns die früheren Reparationsregelungen steigende Tributlasten aufzwingen. Man betonte, daß man vielleicht aus dem deutschen Volke jährlich Milliardenbeträge herauspressen könne, es aber kaum möglich sein werde, derartige Riesensummen in fremder Währung zu zahlen, weil dazu entsprechende Ausfuhrüberschüsse und andere Aktivposten der Zahlungsbilanz notwendig sind. Wenn es seinerzeit nicht zu Transfer-schwierigkeiten kam, so war das die Folge der Auslandanleihen, welche die erforderlichen Devisen zur Verfügung stellten. Der Transfer der Reparationen war also geborgt. Es war aber von vornherein klar, daß eines Tages dem geborgten Transfer der endgültige folgen müsse. Nur waren an die Stelle der politischen Gläubiger die privaten Besitzer solcher Anleihen getreten. Die Entwicklung hat gezeigt, wie richtig die Ansicht war, daß der geborgte Transfer lediglich eine Verschiebung der Transferschwierigkeiten darstellt. Jetzt ist es so weit! Die Hoffnung, eine ständige Vergrößerung des Welthandels würde uns zu einem spätern Zeitpunkt die erforderliche Devisenbeschaffung erleichtern, hat sich als falsch erwiesen. Denn es ist umgekehrt eine riesige Schrumpfung des internationalen Warenaustausches in Verbindung mit allgemeinen Währungs- und Devisenschwierigkeiten eingetreten. Der komplizierte, indirekte internationale Warenaustausch ist gestört und mit ihm der Zahlungsverkehr. Die Londoner Weltwirtschaftskonferenz hat eine Lösung dieses Problems nicht gebracht. Die letzte Berliner Transferkonferenz vom Sommer dieses Jahres hat wenigstens eine Klärung dahin gebracht, in welcher Reihenfolge und nach welchen Grundsätzen die Auslandgläubiger, und zwar nur entsprechend den Deviseneingängen, befriedigt werden sollen.

All die Paß- und devisenpolitischen Schwierigkeiten zeigen, wie notwendig es ist, sich vor jedem Grenzübertritt über den Umfang und die Art der Bargeldmitnahme Klarheit zu verschaffen.

Sind auch Lebensversicherungen bei ausländischen Gesellschaften dann anzeigepflichtig, wenn kein Rückkaufswert vorliegt?

Von Dr. E. Durst, Berlin.

In der Tagespresse ist auch die Frage der nach dem Volksverratgesetz gegebenen Anmeldepflicht von Versicherungen bei ausländischen Versicherungsgesellschaften für den Fall behandelt, daß ein Rückkaufswert in bestimmter Höhe vorliegt.

Ein solcher Rückkaufswert ist erst nach Ablauf von drei Jahren gegeben, d. h. wenn die Jahresprämien

bezahlt sind. Es entspricht der Übung, nur derartige Versicherungen zur Vermögensteuer anzumelden. Rechtlich können aber Bedenken bestehen, ob dies dem § 16 RMWV. vom 25. 5. 1931 entspricht.

Die Frage ist die, ob eine Versicherungspolice ohne Rückkaufswert dem Versicherten bereits eine Forderung gibt. So wird z. B. von erster verschie-

rungsrechtlicher Seite die Meinung vertreten, daß der Antrag auf Umwandlung der Police in eine prämienfreie Versicherung schon vor Ablauf von drei Jahren gestellt werden könne. Hieran könne in vielen Fällen der Versicherte ein Interesse haben, z. B. wenn er eine Überseereise mache usw. Schließt man sich dieser Ansicht an, so wird man von einer gewissen bedingten Forderung sprechen können. Trotzdem liegt eine bezifferbare Forderung solange nicht vor, als die Prämie nicht in der erforderlichen Höhe (drei Jahresprämien) bezahlt ist.

Wenig glücklich redigiert ist in dieser Beziehung der § 16 Abs. 4 NWerG. vom 22. 5. 1931. Diese maßgebende Vorschrift bestimmt im ersten Teil des Absatzes, daß noch nicht fällige Ansprüche aus Lebens- usw. Versicherungen mit zwei Dritteln der eingezahlten Prämien oder Kapitalbeiträge angerechnet werden. Lediglich dann, wenn der Steuerpflichtige den Rückkaufswert nachweist, soll nach dem zweiten Teil des Absatzes der Rückkaufswert maßgebend sein. Diese

Fassung darf auch bei Policen mit hohen Lebensversicherungssummen nicht dazu führen, daß Lebensversicherungspolicen, die noch nicht rückkaufsfähig sind, mit zwei Dritteln der eingezahlten Prämien bewertet werden; denn eine derartige Lebensversicherung löst keine meßbaren Ansprüche im Sinne des Reichsbewertungsgesetzes aus. Es kann ein Zufall sein, daß der Versicherte im dritten, entscheidenden Versicherungsjahr statt jährlicher Prämienzahlung halbjährliche Zahlung gewählt hat. Ein „Anspruch“ besteht aber auch steuerrechtlich nicht. Die gegenteilige Auffassung würde dazu führen, daß im Sinne des Bewertungsgesetzes die Lebensversicherung, die nicht rückkaufsfähig ist, unter Umständen einen höheren „Wert“ hätte als die rückkaufsfähige.

Nicht rückkaufsfähige Lebensversicherungen sind deshalb nach dem Volksvertragsgesetz, gleichviel wie hoch die Versicherungssumme ist, meines Erachtens auf keinen Fall anzeigespflichtig.

Erleichterungen bei der preußischen Hauszinssteuer. Von Obermagistratsrat H. Rohde, Berlin.

Die Erleichterungen, welche der Gesetzgeber bei der preußischen Hauszinssteuer (HSt.) gewährt, sind im Laufe der Jahre derartig zahlreich geworden, daß es sich lohnt, eine Übersicht zu geben. Dies um so mehr, als die Erleichterungen durchweg nicht etwa von Amts wegen, sondern nur auf Antrag gewährt werden. Das Gesetz unterscheidet zwischen Ermäßigung der Steuer einerseits und Stundung mit dem Ziel auf spätere Niederschlagung andererseits. (Diese Unterscheidung hätte ebensogut unterbleiben können!) Bei der Ermäßigung stehen dem Steuerpflichtigen die ordentlichen Rechtsmittel, also Berufung an den Grundsteuerberufungsausschuß und Rechtsbeschwerde an das Oberverwaltungsgericht zu, bei der Stundung mit dem Ziel auf Niederschlagung hat der Steuerpflichtige die sogenannten Rechtsbehelfe im Verwaltungsverfahren, also Beschwerde an den Vorsitzenden des Grundsteuerberufungsausschusses und weitere Beschwerde an den Finanzminister. Ermäßigung wird gewährt, wenn ein Tatbestand erfüllt ist, der in dem Steuerobjekt selbst (dem Hause) begründet ist, wie z. B. geringe Belastung an einem bestimmten Stichtag. Die Stundung und Niederschlagung wird gegeben, wenn der zu erfüllende Tatbestand nicht in dem Steuerobjekt selbst, sondern in der Person des Eigentümers oder Mieters liegt. Mit dieser verschiedenartigen Regelung sucht der Gesetzgeber den sogenannten realen Charakter der HSt. zu wahren. Näheres vgl. unter Ziff. 7. Im einzelnen gilt folgendes:

1. Nach § 2 Abs. 3 HStW. vom 2. 7. 1926 (letzte Änderung vom 8. 6. 1932) wird die Steuer wegen „geringer Friedensmiete“ herabgesetzt: Beträgt die Friedensmiete (d. h. die Miete am 1. 7. 1914) weniger als 6 v. H. des Grundvermögensteuerwerts, so ist die HSt. auf Antrag so weit herabzusetzen, daß sie von einer angenommenen Grundvermögensteuer (GrVSt.) von 4 v. H. der Friedensmiete berechnet wird. Der Antrag mußte bis 1. 10. 1927 gestellt werden. Aus Billigkeitsgründen wird in der

Praxis auch heute noch dem Antrag stattgegeben, jedoch nur vom 1. des Monats ab, in welchem der Antrag bei der Behörde eingeht. Beträgt also der Grundvermögensteuerwert des Hauses 50 000 RM. und die Miete am 1. 7. 1914 = 2400 RM., so wird die HSt. von einer angenommenen GrVSt. in Höhe von 96 RM. (= 4 v. H. von 2400 RM.) berechnet. Von diesen fingierten 96 RM. wird der derzeitige Zuschlag zur HSt., das sind 960 v. H., erhoben, so daß die HSt. 921,60 RM. beträgt.

2. Nach § 2 Abs. 4 ist bei Gebäuden (Gebäudeteilen), die für gewerbliche Zwecke genutzt werden, die Steuer auf Antrag von einer angenommenen GrVSt. von 4 v. H. des Gebäudesteuerwertes zu berechnen. Dieser Wert ist auf Grund des Gesetzes vom 21. 5. 1861 (GS. S. 317) für gewerbliche Räume ein für allemal festgestellt. Im Regelfalle liegt er unter den Mieterträgen, die für die Feststellung des Ergänzungsteuerwerts maßgebend waren und auf denen die GrVSt. beruht.

3. Nach § 4 Abs. 1 und 2 vermindert sich die Steuer um die laufende Geldverpflichtung, die sich ergibt aus einer am 13. 2. 1924 auf dem Grundstück ruhenden privatrechtlichen wertbeständigen Last oder aus einer zum gleichen Zeitpunkt auf dem Grundstück ruhenden Reallast, bei der die in Geld zu entrichtende wiederkehrende Leistung nach einem wertbeständigen Maßstab bestimmt ist, oder aus solchen Lasten, die der Grundstückseigentümer zur Ablösung derartiger wertbeständiger Lasten aufnimmt, insbesondere um die Verpflichtungen aus Schweizer Goldhypotheken.

4. Nach § 4 Abs. 3 bis 5 tritt Ermäßigung ein bei Grundstücken, die am 31. 12. 1918 mit dinglichen privatrechtlichen Lasten nicht oder mit einem Goldmarkbetrag von nicht mehr als 60 v. H. des Friedenswerts belastet waren. Die Ermäßigung ist wie folgt gestaffelt: Bei unbelasteten Grundstücken beträgt die HSt. 300 v. H. der GrVSt., bei einer Belastung bis zu 10 v. H. des Friedenswerts 400 v. H. der GrVSt.,

bei einer Belastung bis zu 20 v. H. des Friedenswerts 500 v. H. der GrVSt.,
 bei einer Belastung bis zu 30 v. H. des Friedenswerts 600 v. H. der GrVSt.,
 bei einer Belastung bis zu 40 v. H. des Friedenswerts 700 v. H. der GrVSt.,
 bei einer Belastung bis zu 45 v. H. des Friedenswerts 800 v. H. der GrVSt.,
 bei einer Belastung bis zu 50 v. H. des Friedenswerts 840 v. H. der GrVSt.,
 bei einer Belastung bis zu 55 v. H. des Friedenswerts 880 v. H. der GrVSt.,
 bei einer Belastung bis zu 60 v. H. des Friedenswerts 920 v. H. der GrVSt.

Ist das Eigentum in der Inflationszeit (31. 12. 1919 bis 15. 11. 1923) durch Kauf unter einem Goldmarkpreis von nicht mehr als 50 v. H. erworben worden, so finden diese Ermäßigungen keine Anwendung. Ausgenommen sind hier Erwerb durch gewisse nahe Verwandte, durch verdrängte Grenzlands-, Auslands- und Kolonialdeutsche, die durch ihre Verdrängung ihre wirtschaftliche Lebensgrundlage ganz oder zum überwiegenden Teil verloren haben.

5. Nach § 4 a finden Steuerermäßigungen statt bei den über 45 v. H. des Friedenswerts belasteten Grundstücken, die vom Eigentümer bewohnt oder für seine gewerblichen Zwecke genutzt werden. Hier ist auf Antrag des Eigentümers die auf die eigenbewohnten oder eigengenutzten gewerblichen Räume im Verhältnis der Friedensmiete entfallende Steuer auf 800 v. H. der GrVSt. herabzusetzen. Die Bestimmung bezweckt, den Steuerschuldnern, welche Eigennutzer ihres Hauses sind, eine über den § 4 hinausgehende Ermäßigung zukommen zu lassen.

6. Nach § 5 wird bei Häusern mit einer Wohnfläche von nicht mehr als 90 qm, die bis 1. 7. 1918 bezugsfertig hergestellt waren und ausschließlich vom Eigentümer und seiner Familie bewohnt werden, auf Antrag des Steuerschuldners eine gestaffelte Ermäßigung gegeben: Die Steuer fällt völlig fort, sofern das Einfamilienhaus am 1. 7. 1918 mit dinglichen privatrechtlichen Lasten nicht oder mit einem Goldmarkbetrag von nicht mehr als 20 v. H. des Friedenswerts belastet war. Die Steuer wird auf 400 v. H. der GrVSt. herabgesetzt, sofern das Einfamilienhaus zu diesem Zeitpunkt bis zu einem Goldmarkbetrag von 30 v. H. des Friedenswerts belastet war, auf 500 v. H., sofern es bis zu 40 v. H., auf 600 v. H., sofern es mit mehr als 40 v. H. belastet war. Der § 5 bezweckt eine Entlastung der Grundstücke, deren Eigentümer die HZSt. nicht auf ihre Mieter abwälzen können, und die wegen geringer Belastung des Hauses am 1. 7. 1918 von der Inflation nur geringen Nutzen gehabt haben. Sommerhäuschen, die nur zu vorübergehendem Aufenthalt dienen, gelten im Sinne dieser Bestimmung nicht als Einfamilienhäuser.

7. Von großer Bedeutung ist der § 9 HZStVd. Er stellt folgenden Grundsatz an seine Spitze: „Der Finanzminister hat die Steuer, deren Einziehung nach Lage der Sache unbillig wäre, ganz oder teilweise zu erlassen oder zu erstatten, sofern die Gründe für den Erlass oder die Erstattung in dem Steuergegenstand selbst liegen, sowie die Steuer zu stunden und niederzuschlagen, insoweit ihre Einziehung eine un-

billige Härte bedeutet.“ Hier ist allgemein gesagt, daß die Steuer aus Billigkeitsrücksichten erlassen oder erstattet werden kann, daß also auch in solchen Fällen ein Erlass oder eine Erstattung möglich ist, welche vom Gesetz nicht besonders aufgeführt worden sind. (Nebenbei bemerkt: Der Gesetzgeber will mit den Worten des Gesetzestextes den sogenannten objektiven Charakter der HZSt., d. h. den Grundsatz betonen, daß die HZSt., ebenso wie die GrVSt., sich nur nach Merkmalen richtet, die in dem Steuerobjekt selbst — dem Hause — liegen und daß persönliche Merkmale, insbesondere die Leistungsfähigkeit des Steuerschuldners, nicht berücksichtigt werden sollen. Der Gesetzgeber hätte besser diesen Grundsatz an dieser Stelle unerwähnt gelassen. Er klingt wie Hohn. Denn fast alle nunmehr folgenden Bestimmungen bringen die Berücksichtigung eines persönlichen Merkmals — der Leistungsfähigkeit des Eigentümers oder des Mieters —. Die HZSt. ist eine „Objektsteuer“, bei welcher der „objektive Charakter“ völlig durchlöchert ist.)

8. Das Hauptbeispiel für die Fälle, in denen die Steuer zu stunden und niederzuschlagen ist, bildet der Tatbestand, daß der Mieter seine Miete nicht zahlen kann. Hier hatte die HZStVd. in ihrer ursprünglichen Form vorgesehen, daß, wenn der Mieter ein geringes Einkommen hatte (nicht mehr als 1200 RM.) und deshalb nicht zahlen konnte, der Hausbesitzer den entsprechenden Teil der HZSt. nicht zu zahlen hatte. Die Verordnung vom 8. 6. 1932 (GS. S. 281) versuchte ein anderes System einzuführen: Der Mieter sollte die volle Miete an den Hausbesitzer zahlen, den ihm fehlenden Betrag dafür aus öffentlichen Mitteln (Wohlfahrtsamt) erhalten. Dieses System hat sich nicht bewährt, es wurde bereits durch die Verordnung vom 29. 8. 1932 (GS. S. 281) wieder beseitigt. Jetzt wird Stundung mit dem Ziel auf Niederschlagung gewährt:

- a) wenn Mieter nachweislich eine laufende Unterstützung aus Mitteln der öffentlichen Fürsorge beziehen, und zwar in Höhe des Betrags, um den die laufende Unterstützung sonst höher sein müßte;
- b) soweit Mietern nachweislich eine laufende Unterstützung aus Mitteln der öffentlichen Fürsorge gewährt werden müßte, weil sie sonst die volle Miete nicht zahlen könnten;
- c) soweit die Einziehung eines der gesetzlichen Mieters entsprechenden Mietzinses dem Eigentümer — Vermieter — nachweislich nicht möglich ist.

Anträge zu a bis b sind vom Mieter an die Fürsorgebehörde — Wohlfahrtsamt — und zu c vom Vermieter an das zuständige Katasteramt zu richten. Die Fürsorgebehörde gibt nach Feststellung der Hilfsbedürftigkeit der Steuerbehörde bekannt, in welcher Höhe dem Wohnungsinhaber eine laufende Unterstützung gewährt werden müßte, falls die HZSt. nicht gestundet werde. Der gestundete Betrag wird von der Steuerbehörde dem Eigentümer, dem Mieter und der Fürsorgebehörde mitgeteilt. Die Entscheidungen der Fürsorgebehörden sind im Fürsorge- und die der Katasterämter im Verwaltungsbeschwerdeverfahren anzufechten.

9. Nach § 9 Abs. 2 Ziff. 2 wird Stundung und Niederschlagung gewährt, falls der Eigentümer wegen einer vorübergehenden oder dauernden wirtschaftlichen Notlage zur Zahlung der Steuer nicht in der Lage ist. Der Antrag ist an den Grundsteueraussschuß (Katasteramt) zu richten, welcher ihn der Gemeindebehörde zur Äußerung übersenden kann. Dort wird er von den Beamten oder Ehrenbeamten des Wohlfahrtsamts geprüft.

10. Nach § 9 Abs. 2 Ziff. 3 wird Stundung und Niederschlagung gewährt „bei gewerblich genutzten Gebäuden, deren Räume durch Betriebseinschränkungen, ungünstigen Geschäftsgang oder infolge schlechter Saison gegenüber der Vorkriegszeit erheblich geringer ausgenutzt werden.“ Die Betriebseinschränkung muß mehr als 20 v. H. der normalen Ausnutzung sein. Bei Vorkriegsbetrieben ergibt sich die Betriebseinschränkung durch Vergleiche mit der Vorkriegszeit. Neu gegründeten Betrieben wird Erleichterung erst nach einjährigem Bestehen gewährt. Für gewerbliche Betriebe in gemieteten Räumen gelten diese Vorschriften nicht, wenn für die Räume eine höhere als die gesetzliche Miete gefordert wird. Die Steuererleichterung wurde früher von der Verzinsung des investierten Betriebsvermögens abhängig gemacht (8 v. H.). Diese Vorschrift ist fortgefallen. Der Betriebsinhaber muß zunächst seine persönlichen Bedürfnisse und die Betriebsunkosten der Notlage des Betriebs anpassen, bevor Steuererleichterungen gewährt werden. Für Hotels, Saisonbetriebe in Kurorten usw. gelten besondere Bestimmungen.

11. Nach § 9 Abs. 3 ist die Steuer niederzuschlagen, „wenn die Mieträume ohne Verschulden des Eigentümers leer stehen.“ Der Erlaß des Finanzministers vom 7. 3. 1933 erweitert diese Vorschrift: Nicht bloß beim Leerstehen, sondern auch wenn der Hausbesitzer eine Ertragsminderung durch Billigervermietung oder einen Mietausfall gegenüber der gesetzlichen Miete oder, soweit diese nicht in Frage kommt, gegenüber dem der gesetzlichen Miete entsprechenden Betrag gehabt hat, wird Erleichterung nach dem prozentualen Verhältnis der Ertragsminderung gegenüber der gesetzlichen Miete des Grundstücks gewährt, und zwar nicht nur bei der HSt., sondern auch bei der GrVSt. Sie beträgt bei der staatlichen GrVSt. die Hälfte der prozentualen Ertragsminderung, bei dem staatlichen Zuschlag zur GrVSt. und bei der HSt. das 1/3fache der prozentualen Ertragsminderung. Der Gesetzgeber hat sogar an den Fall gedacht, daß der Eigentümer eines Miethauses in seinem eigenen Hause und daß die überwiegende Zahl der Mieter billiger als zur gesetzlichen Miete wohnt. In diesem Fall erhält der Hausbesitzer als Ermäßigung das „durchschnittliche Maß der Billigervermietung bei den gleichartigen Mietwohnungen“. Werden Teile eines solchen Mietgrundstücks vom Eigentümer zu einem gewerblichen Betrieb genutzt, so sind bei nachgewiesener Betriebseinschränkung die entsprechenden Steuererleichterungen zu bewilligen, wobei als Ertragsminderung das Maß der Betriebseinschränkung gilt.

12. Nach § 9 Abs. 4 ist die auf einen gewerblichen Raum entfallende Steuer, wenn der Eigentümer den

gewerblichen Raum in Wohnungen verwandelt, insoweit niederzuschlagen, als die Wohnungsmiete niedriger bemessen ist als die gewerbliche Miete. Beispiel: Die gewerbliche Miete betrug früher 200 RM., die Wohnungsmiete beträgt nunmehr 130 RM., die HSt. 80 RM.; alsdann ist die anteilige HSt. von dem Mietausfall von 70 RM. = $\frac{80 \times 70}{200}$ = 28 RM. niederzuschlagen; vgl. Ziff. 16.

13. Nach § 9 Abs. 5 ist bei Hypotheken, die mit mehr als 25 v. H. aufgewertet sind, z. B. Restkaufgeldhypotheken, eine Steuererleichterung zu gewähren nach dem Verhältnis, in welchem die zu zahlenden Zinsen gegenüber den Zinsen bei einer 25prozentigen Aufwertung zu zahlen gewesen wären.

14. Nach § 9 Abs. 5 a ist die Steuer um den Betrag zu ermäßigen, den der Eigentümer als Verzinsung und Tilgung für den Betrag aufwendet, den er als Hypotheken für notwendig gewordene Reparaturen (Reparaturhypotheken) aufgenommen hat. Die Ermäßigung tritt ein, wenn das Reich aus seinen Mitteln einen Reparaturenzuschuß gewährt hat (Erlaß des Finanzministers vom 12. 11. 1932).

15. Der Erlaß des Finanzministers vom 11. 11. 1929 gewährt ferner dem Hausbesitzer Steuererleichterung, wenn er das Grundstück in der Zeit vom 15. 11. 1923 bis 31. 3. 1926 zu einem Kaufpreis von mehr als 80 v. H. des Friedenswerts (also zu teuer!) erworben hat und das Haus überwiegend selbst bewohnt oder zu eigenen gewerblichen Zwecken benutzt.

16. Nach dem Erlaß des Finanzministers vom 10. 3. 1931 werden ferner Erleichterungen bei Wohnungsteilungen gewährt: Wird eine große Wohnung in zwei, drei, vier usw. selbständige Wohnungen durch größere Umbauarbeiten zerlegt, so ist ohne Rücksicht auf die erzielten Mietpreise die Hälfte, 2/3, 3/4 usw. der auf die ursprüngliche Wohnung entfallenden HSt. vom Beginn der Vermietung ab niederzuschlagen. Der Antrag muß beim Grundvermögensteueraussschuß gestellt werden. Die Erleichterung tritt auch ein, wenn Reichszuschüsse für die Wohnungen gewährt sind (Erlaß des Finanzministers vom 12. 11. 1932).

17. Anhangsweise sei noch auf einige besonders wichtige Befreiungsvorschriften hingewiesen: Die HSt. ist ein Zuschlag zur GrVSt. Sie wird also in allen Fällen nicht erhoben, in welchen das Grundstück von der GrVSt. befreit ist; vgl. § 15 GrVSt., § 24 Abs. 1 KomAbgG. (zum öffentlichen Dienst bestimmte Gebäude usw.). Hierüber hinausgehend sind im § 3 HStW. einige weitere Befreiungen gegeben, von denen für die Praxis die Befreiung des § 3 Abs. 1 b von Bedeutung ist. Danach sind befreit „die bebauten Grundstücke inländischer Personenvereinigungen, die nach ihrer Satzung ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen, ethischen oder religiösen Zwecken dienen und die Grundstücke für diese Zwecke benutzen“. Unter diese Vorschrift fallen häufig, was in der Praxis nicht genügend beachtet wird, die Grundstücke von Ruderkubs und sonstigen Sportvereinen; vgl. DVG. in RuBrVerwBl. 51 S. 325. Auch ein Verein, der

soziale Wohlfahrtspflege betreibt, dient gemeinnützigen Zwecken und kann Befreiung beanspruchen. Die Grundstücke gemeinnütziger Bau- und Siedlungsgenossenschaften, die an Mitglieder vermietet sind, werden jedoch nicht zu gemeinnützigen

Zwecken, sondern zur Befriedigung des Wohnbedürfnisses der Mitglieder benutzt. Befreit sind ferner nach § 7 EStbD. Neubauten und durch Um- oder Einbauten neu geschaffene Gebäudeteile, wenn der Bau nach dem 1. 7. 1918 bezugsfertig geworden ist.

Behandlung von gemischtem Einkommen für 1932. (Zur Auslegung des § 90 EinkStG. in Verbindung mit § 5 EinkStVO. 1932.) Von Regierungsrat Dr. Vangerow, Berlin.

1. Das Nebeneinander von Einkommen-Veranlagungs- und Lohn- bzw. Kapitalertragsteuer barg von jeher Schwierigkeiten. Denn die Technik des Steuerabzuges führt notwendig auch zu oftmals anderen materiellen Ergebnissen als die Steuerberechnung bei der „Veranlagung“. Als besonders schwierig erwies sich in der Praxis der Ausgleich beim Zusammentreffen von steuerabzugspflichtigem Einkommen mit sonstigem, nicht dem Steuerabzugsverfahren unterworfenem Einkommen. Das zeigt sich deutlich an den verschiedenen Lösungsversuchen, die im Laufe der Zeit zur Regelung der Frage gemacht worden sind und die in den wechselnden Fassungen des § 90 EinkStG. ihren Niederschlag fanden. Zunächst galt, wenigstens seit dem Jahre 1925, der Grundsatz, bei Gesamteinkommen bis zu 8000 RM. nur das sonstige Einkommen zu veranlagern und dabei die beim Steuerabzuge noch nicht berücksichtigten Abzüge in ziemlich weitem Umfange zu beachten. Mit dem Jahre 1930 trat an dessen Stelle ein Wahlrecht der Finanzbehörde, das gesamte oder nur das sonstige Einkommen zu veranlagern, wobei einerseits der Gesichtspunkt der Vereinfachung der Verwaltungsarbeiten, andererseits eine möglichst günstige Behandlung des Pflichtigen Richtschnur sein sollte. Die Verordnung vom 18. 3. 1933 (RMBl. I S. 109 ff.) — kurz: EinkStbD. 1932 — kehrt für 1932 zum alten Grundsatz, bloß das sonstige Einkommen (soweit es, auf volle Hundert abgerundet, 200 RM. — gegen früher 500 RM. — übersteigt) zu veranlagern, zurück, verschärft aber dabei die Voraussetzungen für die Zulässigkeit von Abzügen ganz erheblich.

Nur die im wirtschaftlichen Zusammenhange mit dem sonstigen Einkommen stehenden Ausgaben dürfen abgezogen werden. Ausgeschlossen bleiben also insbesondere Abzüge des steuerfreien Einkommensanteils (§ 52 Abs. 1 Nr. 1 EinkStG.), von Sonderleistungen (§§ 17, 51 EinkStG.) und von solchen Schuldzinsen und Renten (§ 15 Abs. 1 Nr. 3 EinkStG.), die nicht im wirtschaftlichen Zusammenhange mit den zu veranlagenden Einkünften stehen. — Strenggenommen müßte auch ein Verlustvortrag nach § 15 Abs. 1 Nr. 4 EinkStG. als nicht abzugsfähig erklärt werden; denn nach der Auslegung dieser Vorschrift durch den Reichsfinanzhof (vgl. aml. Slg. Bd. 27 S. 107 ff., insbesondere S. 118, 119: „zu c“) „handelt es sich bei der Abdeckung eines vortragfähigen Verlustes nicht um eine Ausgabe, die mit irgendeiner Einkommensart in wirtschaftlichem Zusammenhange stehen könnte“. Doch wird man trotzdem etwaige Verlustvorträge aus 1930 und 1931 um deswillen beim sonstigen Einkommen berücksichtigen müssen, weil § 15 Abs. 1 Nr. 4 EinkStG. sachlich nichts anderes als eine vom Gesetzgeber genau

und besonders geregelte Steuerermäßigung in den Gedankengängen des § 56 EinkStG. darstellt und § 56 EinkStG. durch die Neuregelung des § 90 EinkStG. keinesfalls ausgeschaltet werden sollte.

2. Mit der ausdrücklichen Einschränkung der Abzugsfähigkeit von Ausgaben auf wirtschaftlich mit den sonstigen Einkünften zusammenhängende Ausgaben sind nun zwar vielfache rechtliche Zweifel, welche die früheren Fassungen des § 90 EinkStG. in sich trugen, ausgeräumt worden. Doch kann das scharfe Verbot in vielfachen Einzelfällen zu Härten führen, die nach Ausgleich verlangen.

a) Schon im RFH.-Erlaß vom 6. 4. 1933 S. 2209 — 71 III (A II 2 a [vgl. RMBl. 1933 S. 313]) sind die Finanzämter angewiesen, aus Billigkeitsgründen entgegen dem rechtlichen Verbot höhere Werbungskosten und Sonderleistungen dann zum Abzug beim sonstigen Einkommen zuzulassen, wenn ein Pflichtiger für 1931 nach § 90 Abs. 1 Satz 1 EinkStG. mit seinem gesamten Einkommen veranlagt worden war und eine Erhöhung des Pauschbetrages von 40 RM. monatlich gemäß § 75 Nr. 2 EinkStG. bei der Lohnsteuer 1932 zu beantragen im Vertrauen darauf unterlassen hatte, daß er für 1932 wieder mit seinem gesamten Einkommen veranlagt werden würde und daß hierbei die höheren Werbungskosten und Sonderleistungen abgezogen werden würden.

b) Weiter sieht § 5 Abs. 2 EinkStbD. 1932 selbst für Fälle mit nur geringem Arbeitseinkommen (höchstens 500 RM. Arbeitslohn — also Roheinkahmen!) vor, daß auf Antrag das Vorliegen von Arbeitseinkommen unbeachtlich bleiben, das sonstige Einkommen mithin als alleiniges Einkommen nach den allgemeinen Tarifvorschriften (also insbesondere unter Berücksichtigung des vollen steuerfreien Einkommensanteils) nach der Tabelle versteuert werden soll. Dabei kommt es nicht darauf an, ob das Arbeitseinkommen während des ganzen Steuerabschnitts oder nur während eines Teils desselben bezogen wurde, wieviel an steuerfreien Beträgen beim Steuerabzug sonach tatsächlich frei belassen worden ist. Zur Vermeidung von Härten ist hier also der Gesetzgeber dem Pflichtigen sehr entgegengekommen, da er ihm teilweise doppelten Abzug von Freibeträgen zubilligt.

3. Um so schärfer heben sich nun aber dagegen die nach dem Gesetz verbleibenden Härten ab, wenn der

1) Ob der Betrag von 500 RM. auf volle Hundert nach unten abzurunden ist, kann zweifelhaft sein. Ausdrücklich ist die Abrundung nur für die Berechnung des sonstigen Einkommens durch § 5 Abs. 2 EinkStbD. 1932 vorgeschlagen. Man wird aber auch für den Arbeitslohn diese Erleichterung entsprechend anwenden können.

Arbeitslohn die Mindestgrenze von 500 RM. übersteigt. Während z. B. ein Pflichtiger mit 500 RM. Arbeitslohn (bezogen in den ersten fünf Monaten des Jahres 1932) und 3000 RM. sonstigem Einkommen (bezogen im weiteren Verlauf des Jahres) selbst als Lediger nur nach $3000 - (720 + 240) = 2040$ RM. (Einkommensstufe 2100 RM.) eine Steuer von 252 RM. zu entrichten hätte, muß ein Pflichtiger, der um 100 RM. mehr Arbeitslohn im gleichen Zeitraum bezog, selbst wenn er vielleicht 100 RM. anerkannten besonderen Werbungskosten aufwand hierauf hatte, 12 v. S. von $3000 = 360$ RM., also eine Mehrsteuer entrichten, die höher ist als seine Brutto mehrerinnahme.

Die Härte steigt, je geringer das sonstige Einkommen ist. Beträgt dieses z. B. nur noch 1000 RM., so ist der Pflichtige mit Arbeitslohn von 500 RM. überhaupt steuerfrei ($1000 - 960 = 40$ RM.; unter der untersten Einkommensstufe der Tabelle liegend), der Pflichtige mit 600 RM. Arbeitslohn muß, abgesehen von der Lohnsteuer,²⁾ 120 RM. Steuer zahlen.

Das scheinen mir kaum erträgliche Härten zu sein, namentlich wenn man bedenkt, daß es sich in beiden Beispielen um keineswegs etwa besonders leistungsfähige Pflichtige handelt. Die Härte vergrößert sich wirtschaftlich noch, wenn man an Stelle eines immerhin noch als leistungsfähiger anzusprechenden Ledigen z. B. einen Familienvater mit zwei Kindern setzt. Er würde bei 1000 RM. sonstigem Einkommen und 500 RM. Arbeitslohn natürlich ebenfalls steuerfrei bleiben, bei $5 \times 120 = 600$ RM. Arbeitslohn (bleibt Lohnsteuerfrei!) müßte er dagegen 80 RM. (8 v. S. von 1000 RM.) Veranlagungssteuer zahlen.

4. In solchen Fällen wird man meines Erachtens nicht umhin können, irgendwie zu helfen. Ein Ausweg bietet dabei vielleicht § 56 EinkStG. Ein kürzlich ergangenes Urteil des Reichsfinanzhofs (VI A 447/32 vom 29. 3. 1933) liegt auf ähnlichem Gebiete. Es beschäftigt sich mit der Frage, ob Lohnsteuerfreie Teile, die infolge Arbeitslosigkeit während eines Teils des Jahres Lohnsteuerlich nicht zur Auswirkung kommen konnten, beim Steuerabzug vom Arbeitslohn für den restlichen Jahresteil berücksichtigt werden dürften. Der Reichsfinanzhof verneint zwar im Hinblick auf die besondere rechtliche und technische Gestaltung der Lohnsteuer eine unmittelbare allgemeine Verrechenbarkeit von ungenutzt gebliebenen Freibeträgen auf spätere Zeit; im Einklang mit dem Reichsminister der Finanzen läßt er aber im praktischen Ergebnis die Möglichkeit zu, mit Hilfe des § 75 Nr. 1 in Verbindung mit § 56 EinkStG. die durch die Arbeitslosigkeit geschwächten wirtschaftlichen Verhältnisse vielfach in der Weise zu berücksichtigen, daß dem Arbeitnehmer für den Rest des Jahres, in dem er in Arbeit steht, die Freibeträge derartig erhöht werden, daß er tatsächlich die Freibeträge für das ganze Jahr genießt. Ähnliche Gedanken billigen Ausgleich werden auch in den hier erörterten Fällen zu Raum kommen dürfen. Man käme dann dazu, dem Pflichtigen im letzten Beispiel etwa die für sieben

Monate bei der Lohnsteuer nichtberücksichtigten steuerfreien Beträge ($7 \times [60 + 20] = 80 = 560$ RM.) bei der Veranlagungssteuer auf das sonstige Einkommen in Höhe des Steuerjahres, also in Höhe von 8 v. S. = rund 45 RM. nachzulassen.

Dabei ist noch nicht die nach dem Gesetz vom 23. 7. 1928 eintretende Steuerermäßigung berücksichtigt. Es kann zweifelhaft sein, ob es im Rahmen des § 56 EinkStG. geboten erscheinen könnte, diesen besonderen Steuerabschlag als Maßstab überhaupt mit in Betracht zu ziehen. Dagegen spricht, daß nach dem Willen des Gesetzgebers allgemein derartige Steuerabschläge beim Tarif für das sonstige Einkommen nicht berücksichtigt werden sollen, und daß bei genauer Anwendung der Grundsätze des Gesetzes vom 23. 7. 1928 gerade bei Pflichtigen mit geringem Einkommen eine eingehende Berechnung des Abschlages stattzufinden hätte. Andererseits könnte, namentlich wenn man einfach den Höchstmaßstab von je 3 RM. monatlich zur Anwendung bringen wollte, der Posten gewissermaßen als weiterer Ausgleichsposten für bedürftige Pflichtige vielfach billig erscheinen. — Im zuletzt gegebenen Beispiel hätte bei einer Gesamtveranlagung Pflichtiger etwa 18 RM. Steuern zu zahlen. Für diesen Fall erschiene zum mindesten eine über die nichtberücksichtigten steuerfreien Beträge hinausgehende Ermäßigung von griffweise etwa 15 RM. angemessen (Gesamtermäßigung im letzten Beispiel also $45 + 15 = 60$ RM.).

Die vorgeschlagene Lösung dürfte wohl keine die Verwaltung allzu stark belastende Maßnahme darstellen, müßte aber andererseits im Interesse gleichmäßiger Behandlung der Pflichtigen regelmäßig, d. h. ohne einen besonderen formellen Antrag, angewandt werden, sofern die Einkommensverhältnisse klarliegen.

5. Nicht erwogen wurde bei den bisherigen Beispielen das Verhältnis des § 50 EinkStG. zu der Neuregelung des § 90 EinkStG. § 50 gibt die absolute steuerfreie Grenze bei gewissen Höchst e i n n a h m e n. Sollte in dem angenommenen Beispiel das sonstige Einkommen des Familienvaters von 1000 RM. gleichzeitig die Bruttoeinnahme darstellen, so würde seine Gesamteinnahme unter Zurechnung von 600 RM. Arbeitslohn insgesamt 1600 RM. betragen, während nach § 50 EinkStG. mehr als $1300 + 100 + 100 + 180 = 1680$ RM. Einnahmen vorliegen müßten, um überhaupt die Festsetzung einer Einkommensteuer zu gestatten. Auch im Rahmen des § 90 EinkStG. bzw. § 5 EStB. behält meines Erachtens die Sondervorschrift des § 50 EinkStG. ihre Bedeutung. Denn es ist keinesfalls erkennbar, daß die Einkommensteuerverordnung für 1932 sowohl im allgemeinen (§ 3; tabellarische Steuerberechnung) als auch im besonderen beim gemischten Einkommen (§ 5) irgendwie dieses absolute Existenzminimum als unbeachtlich ausschalten wollte.

6. Fällt Kapitalertragsteuerabzugspflichtiges mit sonstigem³⁾ Einkommen zusammen, so entstehen keinerlei Schwierigkeiten, da alsdann nach § 5 Abs. 2 EinkStB. 1932 das sonstige Einkommen wie

²⁾ In fünf Monaten (zu je 120 RM. bezogen) würde sich normalerweise bei einem Ledigen eine Lohnsteuer von $5 \times 2 = 10$ RM. ergeben.

³⁾ Das auch Kapitaleinkommen sein kann, sofern es nur nicht dem Steuerabzug nach § 83 EinkStG. unterliegt.

alleiniges Einkommen tabellarisch zu versteuern ist*) und damit ohne weiteres Abzüge aller Art möglich bleiben. Gerade diese dem Pflichtigen gegenüber der bisherigen Regelung entgegenkommende Behandlung von kleineren Kapitalrentnern mit noch sonstigen

*) Diese tabellarische Versteuerung tritt hier anders als bei Zusammentreffen mit Arbeitslohn auch dann ein, wenn die steuerabzugspflichtigen Kapitalerträge den Betrag von 500 RM. übersteigen.

Sie gilt übrigens meines Erachtens trotz des Wortes „nur“ im zweiten Halbsatz von § 5 Abs. 2 EinkStW. auch dann, wenn außer steuerabzugspflichtigen Kapitalerträgen noch Arbeitslohn von nicht mehr als 500 RM. neben sonstigem Einkommen vorhanden ist; denn dieses geringe

Einkommen läßt aber wiederum die oben betonte Notwendigkeit erkennen, auch den arbeitenden Schichten über den allgemeinen tariflichen Rahmen hinaus bei Vorliegen der gekennzeichneten Härten weitgehend Hilfe zu bringen.

Arbeitseinkommen soll ja nach dem Sinne und Zwecke von § 5 Abs. 2 Halbsatz 1 EinkStW. unbeachtlich für die Frage des Umfangs der Veranlagung sein. Es würden also z. B. bei einem Einkommen, bestehend aus 500 RM. Arbeitslohn, 2000 RM. steuerabzugspflichtigem Kapitalertrag und 1200 RM. gewerblichem Einkommen, lediglich diese letzteren 1200 RM. nach der Tabelle wie alleiniges Einkommen unter Abzug des steuerfreien Einkommensteils und der Sonderleistungen zu versteuern sein.

Der Steuerbearbeiter im Strafrecht. Von Wirtschaftsprüfer und Steuersyndikus Dr. Vogt, Weimar.

In einer Reihe von Urteilen ist die Frage behandelt worden, wie weit der Bearbeiter der Steuerfachen sich strafrechtlich vergangen hat. Der Bearbeiter kann entweder ein Angestellter der Unternehmung sein oder ein unabhängiger Steuerberater. Die strafrechtliche Beurteilung geht bei beiden Bearbeitern eine Strecke lang denselben Weg. Es erscheint daher zweckmäßig, beide Gruppen zusammenzufassen und nur, wo es not tut, auf die Unterschiede hinzuweisen.

1. Ist der Unternehmer immer entlastet, wenn er einen Bearbeiter hat?

Der Steuerberater gerät manchmal zwischen zwei Feuer. Es gibt Fälle, in denen der Unternehmer mit der Behörde Versteck spielen will und den Bearbeiter als Deckung benutzt. Der zwischengeschaltete Bücherrevisor oder Angestellte soll bei Entdeckung der Fehler den Zorn des Finanzamts auf sich laden. Der eigentliche Täter will sich aber nach einem alten Rezept „dumm stellen“. Der Pflichtige (Pfl.) erklärt natürlich, vollständig ahnungslos gewesen zu sein. Er habe seinem Bearbeiter alles Material unterbreitet und dieser müsse daher nun für alles haften.

Hier taucht bereits die Frage auf, ob ein Unterschied zwischen dem Angestellten und dem selbständigen Revisor besteht. Wenn der unabhängige Steuerberater den Braten riecht, muß er natürlich den Auftrag ablehnen. Darüber bestehen wohl keine Zweifel. Zu vgl. auch weiter unten unter „Aufklärungspflicht“. Der Revisor darf keine Unstimmigkeiten stillschweigend hinnehmen und auf sich beruhen lassen. Wie ist es aber mit dem Angestellten? Zweifellos hat er keine Aufklärungspflicht in dem Sinne wie der Revisor und wird daher zu manchen Unstimmigkeiten stillschweigen müssen. Das wird aber nur so lange möglich sein, als dieser Angestellte nicht mit der Bearbeitung der Steuerfachen beauftragt wird. Wenn in diesem Falle der Angestellte auf Unstimmigkeiten gestoßen ist, so muß er zweifellos seinen Chef davon unterrichten. Man wird nicht von ihm verlangen können, daß er untergeordnete Dienste oder vorbereitende Arbeiten bei der Steuerbearbeitung ablehnt. Eine Arbeitsverweigerung im arbeitsrechtlichen Sinne würde das in diesem Falle wohl kaum sein. Jedoch kann man dem Angestellten wohl nicht zumuten, daß er die Dinge auf die Spitze treibt und

sofort seine Stellung aufs Spiel setzt. Trotzdem kann auch der Angestellte nicht stillschweigend alles laufen lassen. Man wird verlangen müssen, daß er seinem Chef seine Zweifel offenbart und so die Verantwortung von sich abschiebt. Wenn der Pfl. dann nichts unternimmt, um die Unstimmigkeiten zu beseitigen, so trägt der Pfl. die Verantwortung und nicht der Angestellte.

Zweifellos darf aber der Angestellte trotz seiner Treupflicht gegenüber dem Unternehmen dem Finanzamt keine falschen Angaben machen. Auf ausdrückliches Befragen des Finanzamts muß der Angestellte überhaupt die Wahrheit sagen. Das geht noch weiter. Auch wenn der Angestellte Steuererklärungen ausfüllt, von denen er weiß oder wissen muß, daß sie falsch sind, macht er sich strafbar. Im übrigen braucht er aber bestimmt seinen Chef nicht anzuzeigen. Zu vgl. „Mitteilungspflicht“.

In einem Beispiel, über das kürzlich das Reichsgericht in einer Steuerstrafsache entschieden hat, wollen wir noch einmal auf die besonders weitgehende Verantwortung hinweisen, die jeder Unternehmer nach dem Steuerstrafrecht hat. Es ist nicht ohne weiteres damit abgetan, daß sich jemand einen Bücherrevisor nimmt. Auch wer einen Bücherrevisor hat, darf sich nicht dumm stellen — um den Tatbestand einmal ganz populär auszudrücken. Im Urteil vom 14. 1. 1932 (2 D 1218/31 — X 1592; StArch. 1932, 220) wurde folgender Tatbestand behandelt: Als der Angeklagte im Mai 1926 die Steuererklärungen abgab, hatte er für die Richtigstellung der im Jahre 1925 in Unordnung geratenen Buchführung, auf der die unrichtigen Erklärungen beruhten, noch nicht Sorge getragen. Er beauftragte den Bücherrevisor L. zwar noch im Frühjahr 1926, aber erst nach der Abgabe der Erklärung, damit, daß er die Bücher für 1925 nachtrage und künftighin die Buchführung überwache und die Steuerangelegenheiten erledige. Nun entdeckte L. im Laufe seiner Tätigkeit, daß im Jahre 1925 Einnahmen in Höhe von mehr als 126 000 RM. nicht in die Bücher eingetragen und demzufolge in der Umsatzsteuererklärung für 1925 nicht berücksichtigt worden waren. Eine Berichtigung der unrichtigen Angabe unterblieb jedoch, obwohl die Steuerbehörde durch sie irreführt und zur Festsetzung eines geringeren Steuerbetrags veranlaßt worden war. Das

ist strafbar. Der Angeklagte selbst verstand nichts von Buchführung, hatte aber die in der Buchführung eingeriffene Unordnung und die Unzulänglichkeit seines Buchhalters erkannt. Wenn er es trotzdem veräumte, unverzüglich die Vorkehrungen zu treffen, die geeignet waren, die Buchführung in den auch um der Besteuerung willen zu erfordernden Stand zu verbringen, so handelte er allerdings pflichtwidrig.

Daraus folgt zweierlei:

1. Nur die rechtzeitige Revision nützt.

2. Unstimmigkeiten, die bekannt werden, dürfen nicht einfach unbeachtet bleiben — auch dann nicht, wenn sie nicht gerade die laufenden Steuerarbeiten betreffen. Die Selbstberichtigung ist erforderlich (Tätige Neue § 410 A.D. u. F.).

Das Oberlandesgericht Rostock hat in einem Urteil vom 31. 1. 1930 (II Jo 107) eine bemerkenswerte Entscheidung gefällt, die sich auf die ständige Rechtsprechung des Reichsgerichts in Strafsachen stützt:

„Bei großen Betrieben, wie demjenigen des Angeklagten, bedarf es im allgemeinen nicht einer ständigen Kontrolle der als zuverlässig und sachkundig befundenen Angestellten bei der Erfüllung ihrer Obliegenheiten. RGSt. 59, 286. Wohl aber hatte der Angeklagte die Pflicht, sich zunächst Gewißheit darüber zu verschaffen, daß die Angestellte K. die Bestimmungen der schwierigen Steuergesetzgebung, deren selbständige Anwendung ihr vertraut war, genügend beherrschte, um die ordnungsmäßige Erfüllung der Steuerpflicht des Angeklagten zu gewährleisten. RGSt. 61, 191. Aber auch wenn die K. sachkundig genug gewesen wäre, hätte der Angeklagte nicht von jeder Kontrolle absehen dürfen; besonders nach dem Erlass abändernder Steuervorschriften wäre es seine Pflicht gewesen, Vorsorge dafür zu tragen, daß die neuen Vorschriften nicht bloß zur Kenntnis der K. gelangten, sondern von ihr auch richtig aufgefaßt und angewendet wurden. Diesen Anforderungen ist der Angeklagte nicht nachgekommen und daher die Steuerverkürzung fahrlässig herbeigeführt. Daß die K. vor der Übertragung der Steuerarbeiten schon zwei Jahre im Geschäft des Angeklagten tätig war, bezeugt nur ihre allgemeine Zuverlässigkeit, nicht aber ihre Sachkunde in bezug auf die Bearbeitung von Steuerangelegenheiten. Auch der Umstand, daß Beanstandungen seitens des Finanzamts ausblieben, überhob den Angeklagten nicht der Kontrollpflicht, da bei dem großen Umfang der Tätigkeit des Finanzamts keinerlei Gewähr dafür gegeben war, daß das Finanzamt die Steuerentrichtung eingehend nachgeprüft hatte.“

Wenn der stets verantwortliche Betriebsleiter oder Unternehmer nicht in der Lage ist, diese Kontrollpflicht auszuüben, so kann er selbstverständlich diese Pflicht auch dadurch erfüllen, daß er entweder eine materielle Revision seiner Bücher vornehmen läßt mit anschließender Prüfung der Steuerarbeiten oder einen anerkannten Steuerberater mit der Nachprüfung lediglich der Steuerarbeiten beauftragt. Die Erfahrung zeigt, daß manche Betriebe hiermit warten, bis durch den amtlichen Buchprüfer Unstimmigkeiten aufgedeckt sind. Das kann aber bereits zu spät sein.

2. Überwachungs-pflicht.

Der Pfl., der sich einen Berater nimmt, hat die doppelte Pflicht der sorgfältigen Auswahl des Beraters und einer nach den Umständen möglichen und erforderlichen Beaufsichtigung. OLG. Dresden vom 4. 11. 1930 (OST. 240/30; JW. 1931 S. 331).

Wenn der Pfl. einem Angestellten die Bearbeitung übergibt, so gilt genau dasselbe. Wenn der Pfl. einen Arbeitnehmer betraut, von dem er sich sagen muß, daß er der Sache nicht gewachsen ist, so handelt er mindestens grob fahrlässig.

Der Steuerberater hat aber auch die Pflicht einer sorgfältigen Überwachung seines Personals. „Wer in der Vertrauensstellung eines Steuerberaters mit der Buchführung für einen Gewerbetreibenden beauftragt ist und die Durchführung durch seine Angestellten ausführen läßt, hat die Pflicht, seine Angestellten zu überwachen und die Richtigkeit und Ordnungsmäßigkeit der Buchführung persönlich nachzuprüfen. Das gilt besonders, wenn die Angestellten in der Buchführung noch nicht sonderlich erfahren sind.“ RG. vom 13. 7. 1932 (II D 400/32; RStBl. 1932 S. 697).

Es ist also für den Steuerberater oder Bücherrevisor gefährlich, wenn er ohne sorgfältige Beaufsichtigung Schreibkräfte und Leute beschäftigt, die in der Buchführung nicht erfahren sind. Beispiel: In dem soeben angeführten Urteil lag folgender Tatbestand zugrunde: Der Steuerberater hatte seinem Angestellten gesagt, er solle einen Zusatzbetrag buchen, wenn die Ausgaben die Einnahmen übersteigen und diesen Zusatzbetrag ausdrücklich kenntlich machen. Diese Anweisung ist nicht zu beanstanden. Der Angestellte hatte aber zur Ausgleichen des Unterschieds, und um die Bücher „stimmend“ zu machen, bei den Tageseinnahmen die Zahlen erhöht. Er hatte z. B. vor zweistellige Zahlen eine 1 gesetzt oder 100 in 200 oder 300 verändert. Damit hatte er versucht, äußerlich die Bücher beweiskräftig zu machen und zu verschleiern, daß die Aufzeichnungen nicht stimmen konnten. Diese willkürliche Veränderung, die äußerlich nicht ohne weiteres als unrichtig zu erkennen war, ist als Verschulden angesehen worden. Es handelt sich hier um einen Fall, der in der Praxis sehr häufig vorkommt. Es ist daher zu begrüßen, daß eine Entscheidung über diesen Tatbestand erfolgt ist. Das Urteil zeigt gleichzeitig, wie weit die Überwachungs-pflicht geht. Der Steuerberater ist verurteilt, weil er die Aufarbeitung der Bücher durch seine Angestellten nicht weiter kontrolliert hat und sich nicht überzeugt hat, wie seine Anweisungen ausgeführt sind.

Dieses Beispiel ist sinngemäß ohne weiteres auf das Verhältnis zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer anzuwenden. Der Unternehmer ist also nicht entlastet, wenn er einen Angestellten mit der Bearbeitung der Steuersachen beauftragt und sich nicht weiter um die Erledigung der Arbeiten kümmert. Er muß den Angestellten gehörig überwachen, weil er immer letzten Endes der steuerlich und strafrechtlich Verantwortliche bleibt.

3. Aufklärungs-pflicht.

Für die rechtliche und strafrechtliche Beurteilung der Tätigkeit eines Revisors ist die Lehre von den

Unstimmigkeiten von besonderer Bedeutung. Der Revisor muß Unstimmigkeiten klären und darf sie nicht auf sich beruhen lassen. Das gilt selbst dann, wenn er mehr zufällig und ohne direkten Auftrag auf Unstimmigkeiten stößt. So ist entschieden in einer Schadenersatzklage vom Landgericht I Berlin vom 19. 2. 1930 (91 O 565/29; Zeitschrift für das Treuhandwesen 1930 S. 166). Der Revisor hatte in diesem Falle zur Prüfung der Kasse die ersten Monate des nächsten Jahres nachgerechnet, um von dem nachgezählten Kassenbestand rückwärts auf den Kassenbestand der Bilanz zu kommen. Bei dieser Gelegenheit war er auf erhebliche Entnahmen des Direktors gestoßen, die Argwohn erregen mußten. Der Revisor hatte sich nicht darum gekümmert und versuchte sich gegen den Angriff auf Schadenersatz damit zu rechtfertigen, daß sein Auftrag sich nicht auf das Jahr bezogen habe, in dem diese ungewöhnliche Buchung stattfand, so daß er sich darum nicht zu kümmern brauche. Diese Rechtfertigung wurde vom Gericht verworfen. Eine Beschränkung des Auftrags in der Weise, daß sich der Revisor oder der Angestellte um Unstimmigkeiten, die er irgendwie erfährt, nicht zu kümmern brauche, ist nicht möglich. — Die Unstimmigkeit ist allerdings für den privaten Revisor aufgefklärt, wenn der Pfl. zur Klärung eine Aussage darüber macht, die durchaus im Rahmen des Möglichen liegt. RG. vom 25. 10. 1929 (25 U 4378/28; Zeitschrift für das Treuhandwesen 1930 S. 163).

Die Aufklärungspflicht ist eine ähnliche wie für den Steuerbeamten bei der Veranlagung.

Damit beantwortet sich auch die in der Praxis vielfach auftauchende Frage, ob der Berater den Auftrag ablehnen muß, wenn die Unterlagen mangelhaft sind. Das ist nicht ohne weiteres der Fall. Eine Steuererklärung muß der Pfl. gewöhnlich ja sowieso abgeben, ob seine Unterlagen in Ordnung sind oder nicht. Es ist die Aufgabe des Beraters, die Unstimmigkeiten soweit zu klären als möglich. Unter Umständen muß der Pfl. darauf hingewiesen werden, daß er grob fahrlässig handelt, wenn er ohne weitere Revision seiner Bücher die Erklärung abgibt. Wenn eine weitere Aufklärung nicht möglich ist, so hat der Berater immer noch nicht die Bearbeitung abzulehnen, sondern in der Erklärung die Unstimmigkeit zu verwerthen und zum Ausdruck zu bringen.

Der Angestellte kann aber nicht auftrumpfen. Wenn der Unternehmer die vom Angestellten vorgeschlagene weitere Aufklärung ablehnt, so kann der Angestellte nicht einfach nach Hause gehen, wie es der Bücherrevisor tun muß. Dadurch wird die Stellung für den Angestellten psychologisch unter Umständen noch schwieriger. Die Treupflicht gegenüber dem Unternehmen verbietet ihm natürlich, daß er sich einfach durch eine Anzeige oder auch nur durch eine verdeckte Anzeige Rüst schafft. Andererseits geht die Gewalt des Unternehmers nicht so weit, daß er dem Angestellten unmoralische Aufträge geben darf. Wenn der Angestellte unter Hinweis auf die ihm bekannten Unstimmigkeiten die Mitwirkung an den Steuererklärungen ablehnt, so dürfte er damit strafrechtlich gedeckt sein. Wenn dagegen der Unternehmer den Auftrag gibt, eine Buchung vorzunehmen, von

der der Angestellte vermutet, daß sie nicht richtig ist, so wird der Angestellte in vielen Fällen den Auftrag nicht einfach ablehnen können. Jedenfalls hat der Angestellte keine Aufklärungspflicht, wie der Bücherrevisor. Der selbständige Revisor macht sich bestimmt strafbar, wenn er die Buchung vornimmt, die der Pfl. gern haben will, trotzdem unaufgeklärte Unstimmigkeiten bestehen. Die Anforderungen an den selbständigen Bücherrevisor sind zweifellos strenger. Der Angestellte wird im allgemeinen entlastet sein, wenn er seine Zweifel dem Unternehmer vorgetragen hat, und wenn er nach Möglichkeit im Rahmen seiner Befugnis für Aufklärung gesorgt hat.

Wenn der Angestellte aber keine Zweifel mehr hat, sondern Gewißheit, daß es sich um falsche Buchungen handelt, so muß er bestimmt jede Mitwirkung ablehnen.

Umgekehrt liegt der Fall, wenn der Unternehmer vermutet, daß der Angestellte, der die Steuerbearbeitung unter sich hat, etwas falsch gemacht hat. In diesem Falle muß der Unternehmer eingreifen. Wenn er die mögliche Steuerverkürzung nicht verhindert, dann will er sie und begeht Steuerhinterziehung durch Unterlassung. Er ist Mittäter, wenn der Angestellte selbst haftet, oder unmittelbar Täter, wenn der Angestellte nur als Werkzeug zu betrachten ist. Zu vgl. RG. vom 8. 4. 1930 (I D 1290/29; StArch. 1931 S. 146). Der Unternehmer hat also eine unbegrenzte Aufklärungspflicht.

4. Mitteilungspflicht.

Die erwähnte Mitteilungspflicht entlastet den Berater und entspricht einer ordnungsmäßigen Bearbeitung. Zu dem unter Ziff. 1 wiedergegebenen Beispiel mußte also die Ausgleichsbuchung ausdrücklich vorgenommen werden, und in der Erklärung war darauf hinzuweisen, daß der Umsatz nach den Aufzeichnungen nicht genau ermittelt werden konnte, sondern daß zum Abschluß der Bücher Ausgleichsbuchungen erforderlich waren. Der Hinweis auf diesen teilweisen Schätungscharakter kann nicht entbehrt werden. Der Pfl. müßte ohne Berater genau so handeln. Das gilt besonders auch für die Ausfüllung der Einkommensteuererklärung, die ja eine ausdrückliche Stellungnahme zu der Frage des Buchbeweises verlangt. Um die Beantwortung dieser Frage darf sich weder der Pfl. noch ein Berater irgendwie herumdrücken.

Die Unterlassung der gebotenen Offenbarung ist ein Verschulden. Eine Steuereinnahme gilt bereits dann als verkürzt, „wenn der steuerwidrige Vorgang bewirkt hat, daß die Angabe der geschuldeten Steuereinnahme ganz unterblieben ist oder doch geringer war oder doch später erfolgte, als es nach den gesetzlichen Vorschriften ohne den steuerwidrigen Vorgang dem regelmäßigen Verlauf der Dinge entsprechen haben würde“ (RGSt. 60, 307).

Eine weitergehende Mitteilungspflicht gegenüber dem Finanzamt besteht jedoch nicht. Der Steuerberater kann selbstverständlich nicht gezwungen sein, seinen Auftraggeber anzuzeigen. Eine Mitteilung derart, daß er nicht in der Lage ist, seinen Pflichten als Berater oder Revisor nachzukommen und was für Mängel vorgefunden sind, kann niemand von dem

Berater verlangen. Das ist ausdrücklich in dem oben-erwähnten Reichsgerichtsurteil vom 13. 7. 1932 festgelegt. Wenn der Berater die Unstimmigkeiten nicht aufklären kann oder wenn der Pfl. ihn daran hindert, so kann der Berater selbstverständlich jederzeit stillschweigend die Beratung abbrechen und den Pfl. seinem Schicksal überlassen. Nur eins ist dabei zu beachten: Sowie der Berater eine Steuererklärung ausfüllt oder irgendeine Hilfeleistung bei der Ausfüllung gibt, entsteht eine weitergehende Offenbarungspflicht gegenüber dem Finanzamt, wie es oben bereits ausgeführt ist.

Das Wissen wird nicht bestraft, sondern nur die Mitwirkung.

In diesem Zusammenhang sind natürlich die Vorschriften über die tätige Reue weitgehend zu beachten.

Der Angestellte hat natürlich noch viel weniger eine Pflicht, den Unternehmer anzuzeigen. Die Offenbarungspflicht wird im Regelfall nur so weit auszulegen sein, daß der Angestellte seinem Arbeitgeber gegenüber seine Zweifel offenbaren und auf Unstimmigkeiten hinweisen muß.

Der Revisor darf selbstverständlich auch auf noch so bestimmtes Verlangen des Pfl. hin eine Steuererklärung nicht in einer Weise ausfüllen, die er für ungenügend hält oder halten muß. Der Angestellte wird bestimmten Weisungen doch oft folgen müssen. Er ist dann nur Werkzeug des Unternehmers. Wenn der Angestellte eine ganz untergeordnete Stellung im Betrieb hat, wird man von ihm nicht verlangen können, daß er sich zu der Sache selbst äußert. Wenn der Angestellte dagegen eine gehobene Stellung hat, so muß er seine Zweifel zum Ausdruck bringen, und erst, wenn der Unternehmer auf seine Einwände nicht eingeht, ist der Angestellte entlastet. Dabei wird aber zu beachten sein, daß der Angestellte in gehobener Stellung und mit guter Bezahlung sehr viel seltener als bloßes Werkzeug wird angesehen werden können wie der kleine Angestellte. Der gehobene Angestellte wird im Regelfall die Verhältnisse in dem Betrieb auch so gut kennen, daß er meist ein eigenes Urteil darüber haben wird, ob die ihm gegebene Anweisung zu einer Steuerverkürzung führen muß. Zu vgl.: RGSt. 6. 6. 1932 2 D 567/32 (EuG. 1932 S. 283).

5. Besondere Prüfungspflicht.

Das Reichsgericht hat neuerdings eine scharfe Unterscheidung gemacht bei der Bearbeitung eines Pfl., der zur Steuerunehrlichkeit neigt, und im allgemeinen. Der Steuerberater muß über das sonst übliche Maß hinaus eine Prüfung vornehmen, wenn ihm bekannt ist, daß der Pfl. zur Steuerunehrlichkeit neigt. Während er sonst im allgemeinen sich mit den Aussagen des Pfl. zufrieden geben kann und kein Mißtrauen zu zeigen braucht (vorausgesetzt, daß die Aussage des Pfl. keine offenbare Unrichtigkeit oder Unstimmigkeit enthält), muß der Steuerberater dort, wo ihm Nachteiliges über die Steuerehrlichkeit bekannt wird, „alle ihm zu Gebote stehenden Mittel“ anwenden, um dafür zu sorgen, daß die Erklärungen auch richtig werden. Man kann vielleicht diesen Rechtspruch kurz so erläutern, daß man sagt, der private Steuerberater muß sich in diesem Falle ähnlich

verhalten wie der amtliche Buchprüfer. Er wird also Bankauszüge, Unterlagen und Belege sich vorlegen lassen müssen und sie mit den Angaben des Pfl. vergleichen. Er wird unter Umständen an geeigneter Stelle Rückfragen halten müssen und wird rein zeitlich auch eine umfangreichere Bearbeitung vornehmen müssen als in anderen Fällen. Tut er das nicht, so macht er sich schon durch die Unterlassung dieser besonderen eingehenden Vorprüfung straffällig.

In der Praxis spielt dieser Fall eine wichtige Rolle. Man kann selbstverständlich die Sache nicht damit abtun, daß man erklärt, der Steuerberater solle die Bearbeitung einfach ablehnen. Schließlich ist der Pfl. gezwungen, eine Steuererklärung abzugeben, und kann sich dafür auch eine Beratung sichern. Im übrigen wird der Pfl. natürlich erklären, daß er sich nun gebessert habe und hinfort nicht mehr sündigen wolle. Würde die Bearbeitung einfach abgelehnt, so käme das in manchen Fällen darauf hinaus, daß der Pfl. sich eben einen Steuerberater sucht, der von den bisherigen Vorgängen nichts weiß und der daher noch ganz unbefangen ist. Eine solche Behandlung kann keineswegs immer erwünscht sein.

Aber natürlich muß der Berater nun eine ganz besondere Sorgfalt anwenden! Wie hat er sich zu verhalten?

Das Reichsgericht hat folgenden *F a t b e s t a n d* vorgelegt bekommen: Ein Bücherrevisor hatte von sich aus, ohne nähere Besprechung mit dem Pfl., durch falsche Buchungen (Luftbuchungen, Ausgleichsbuchungen) die unstimmigen Bücher scheinbar in Ordnung gebracht. Auf Grund dieser äußerlich stimmenden, innerlich aber falschen Buchführung wurde dem Pfl. eine Steuerhinterziehung ermöglicht. Der „Revisor“ stellte hiernach die Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärung 1925 her und legte sie dem Pfl. vor. Dieser unterzeichnete sie und reichte sie dem Finanzamt ein.

Urteil: Der Bearbeiter war deswegen wegen Steuergefährdung bestraft worden. Das Reichsgericht bestätigt diese Bestrafung und hält sie noch für zu milde. Die Sache wurde zurückverwiesen zur Prüfung, ob nicht vorsätzliche Steuerhinterziehung anzunehmen ist. Die Annahme, daß der Bearbeiter mit Täterwillen sich der Steuerhinterziehung schuldig gemacht hat, „liegt so nahe, daß sie jedenfalls der Erörterung bedurft hätte“.

Für die Jahre 1926 und 1927 war der oben bereits erwähnte Angeklagte auch mit der Führung der Bücher beauftragt. Als Unterlagen hatte ihm der Pfl. hierfür, „wie früher“, lediglich die beiden Kladden — und wohl auch die Bankauszüge — mitgeteilt. „Bei solcher Sachlage erscheint es bedenklich, wenn das Berufungsgericht sagt, der Angeklagte habe für die Jahre 1926 und 1927 annehmen dürfen, daß der Pfl. ihm jetzt wahrheitsgemäße Einnahmeziffern mitteilen würde, er habe mit dem Gegenteil nicht zu rechnen brauchen.“ Die Tatsache allein, daß sich zwischen den Einträgen in den Kladden und den Bankauszügen keine Unstimmigkeit mehr fand, berechtigte ihn jedenfalls nicht zu der Annahme, daß der Pfl. wieder steuerehrlich geworden sei. Er hat ja, wie erwähnt, für das Jahr 1925 auch nach Beseitigung der Unstimmigkeiten zwischen Bank- und Kassakonto damit

gerechnet, daß Einnahmen und Umsätze verschwiegen würden, es ist nicht recht verständlich, weshalb er für die Jahre 1926 und 1927 aus dem Fehlen derartiger Unstimmigkeiten, deren Vermeidung durch den Kl. nach der Aufklärung über ihre Gefährlichkeit doch wohl selbstverständlich war, auf die Vollständigkeit der Angaben über Einnahmen und Umsatz hätte schließen dürfen.

Das Reichsgericht sagt: „Man wird einem Steuerberater allerdings nicht zumuten dürfen, daß er seinem Auftraggeber ohne weiteres mit Mißtrauen entgegentrete. Hat er aber einmal erkannt, daß sein Auftraggeber zur Steuerunehrlichkeit neigt, und will er gleichwohl weiter für ihn tätig sein, dann ist es seine Pflicht, alle ihm zu Gebote stehenden Mittel einzusetzen, um weitere Steuerunehrlichkeiten zu verhüten, da er sich sonst hinsichtlich weiterer Steuerzuwiderhandlungen seines Auftraggebers zum Mitschuldigen macht. (Vgl. hierzu RGSt. Bd. 62 S. 369, 391 unten über die Pflichten eines Apothekers, der Anlaß zu Zweifeln über die Rechtmäßigkeit ärztlicher Rezepte hat.)“ RGSt. 9. 5. 1933 1 D 992/32, RStBl. 1933 S. 577.

Das Reichsgericht gibt dem Berufungsgericht in diesem Falle die Anweisung, daß es unter Mitwirkung von Sachverständigen prüfen müsse, ob und in welcher Weise der Angeklagte zu einer einwandfreien Buchführung und zur Aufstellung richtiger Bilanzen und Steuererklärungen hätte gelangen können und ob er von den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln Gebrauch gemacht hat. Es müssen also alle Mittel ausgeschöpft werden.

Wer sich in der Beurteilung solcher Revisionsfragen und bilanztechnischer Fragen unsicher fühlt, tut tatsächlich am besten, die Bearbeitung niederzulegen. Wenn man sieht, wie viele Leute heute mit

ganz unzureichender theoretischer und praktischer Vorbildung sich als „Steuerberater“ anbieten, so kann man ungefähr ermessen, wie schnell sich jemand strafbar macht. Im übrigen wird auch der Auftraggeber in solchen Fällen mindestens fahrlässig handeln, wenn er nicht irgendwelche Erkundigungen angestellt hat, die ihn zu der Annahme berechtigen, daß der gewählte Steuerberater der Aufgabe auch gewachsen ist.

6. Fortgesetzte Handlung.

Für die Frage, ob eine oder mehrere Straftaten vorliegen, ist es von besonderer Bedeutung, wann man bei Steuerhinterziehung eine fortgesetzte Handlung annehmen kann. „Die Annahme einer fortgesetzten Handlung ist rechtlich möglich, wenn die mehreren Einzelhandlungen sich gegen dasselbe Rechtsgut, bei Steuerverkürzungen also gegen dieselbe oder doch eine mit ihr eng verwandte Steuerart, richten und auf einem Gesamtvorsatz beruhen, als dessen stoffweise Verwirklichungen sie sich darstellen. Zwischen Einkommen- und Umsatzsteuerhinterziehung ist an sich Fortsetzungszusammenhang nicht möglich (RGSt. Bd. 59 S. 258); denkbar ist aber, daß mehrere in aufeinanderfolgenden Jahren verübte Einkommen- und Umsatzsteuerhinterziehungen, die je auf einer gemeinsamen Hinterziehungstätigkeit beruhen und deshalb tateinheitlich zusammentreffen, unter sich im Fortsetzungszusammenhang stehen, sofern eben auch die gemeinsame Hinterziehungstätigkeit von dem an der Spitze stehenden Gesamtvorsatz umfaßt wird. Eine allgemeine Absicht, auch künftig, je nach der Entwicklung des Geschäfts, unrichtige Steuererklärungen abzugeben, schließt nicht aus, daß der Vorsatz, in bestimmter Höhe eine Steuer zu hinterziehen, in jedem Jahr neu gefaßt wird (RGSt. Bd. 59 S. 258 und 280, 289, 290; Urte. des RG. vom 15. 4. 1921, DStZ. Bd. 10 S. 316).“ Aus demselben Urteil des RG. wie oben vom 9. 5. 1933.

Getarnte Filialen und Filialsteuer. Von Rechtsanwalt Dr. Otto Stritzke, Nürnberg.

Zu dem nationalsozialistischen Mittelstandsprogramm gehört u. a. eine Zurückdämmung der Großfilialbetriebe. Seinen gesetzlichen Niederschlag hat dies u. a. gefunden in dem Gesetz zum Schutze des Einzelhandels vom 12. 5. 1933 (RGBl. I S. 262) und in dem Gesetz zur Regelung der Warenhaussteuer und der Filialsteuer für das Jahr 1933 vom 15. 7. 1933 (RGBl. I S. 492), wonach die Länder zur Erhöhung bzw. Einführung der Warenhaus- und Filialsteuer ermächtigt sind. Diese Entwicklung hat dazu geführt, daß sich verschiedene Filialbetriebe umorganisieren, ihre Filialen an Angestellte usw. abstoßen und zum Großhandel übergeben. Soweit die Filialen tatsächlich gekauft und bezahlt werden und der neue Inhaber in der Auswahl seiner Lieferanten tatsächlich und rechtlich frei ist, ist die Sache in Ordnung. Häufig handelt es sich aber nur um fiktive Transaktionen. Der Verkaufspreis für Ladeneinrichtung und Warenvorrat wird z. B. häufig kreditiert mit der Maßgabe, daß bis zur Tilgung dieser Schuld der „Filialinhaber“ die Waren nur vom bisherigen Filialunternehmen als „Großhändler“ beziehen kann bzw. die Kündigung des Kaufpreisrestes als Darlehens erfolgt, wenn anderwärts Waren bezogen werden. Diesen Fall hatte

z. B. die inzwischen durch Reichsgesetz zum Schutze des Einzelhandels gegenstandslos gewordene bayerische Verordnung über Warenhäuser und Filialgeschäfte vom 1. 4. 1933 (GSBl. 98) im Auge, wonach unter das Verbot der Errichtung, Erweiterung und Verlegung auch fielen: „ohne Rücksicht auf die Person des Unternehmers und die Firma auch Geschäfte, in denen überwiegend Waren eines anderen Unternehmers verkauft“ wurden. Zu verweisen ist ferner auf die Entscheidung der bayerischen Oberberufungskommission in Steuerfällen vom 8. 7. 1932 Nr. 20/31 (ZMBl. 1932/53). Danach kommt es für die Frage, ob ein selbständiger Betrieb oder eine unselbständige Filiale vorliegt, auf das Maß der persönlichen Abhängigkeit an. Wenn, wie oben ausgeführt, der neue „Inhaber“ rechtlich oder tatsächlich von dem bisherigen Filialinhaber kaufen muß, wenn ihm bezüglich der Preisgestaltung, Aufmachung der Annoncen und Prospekte, die häufig nach wie vor von dem bisherigen Filialunternehmen geliefert werden, Firmenbezeichnung (vormals Firma X. oder Waren der Firma X.) u. dgl. mehr detaillierte Vorschriften gemacht werden, dann handelt es sich nicht um einen selbständigen Be-

trieb, sondern um eine Tarnung, die steuerlich ebenso wie eine Filiale zu behandeln ist. Würde es sich um ein Reichsgesetz handeln (§ 3 A.D.), so würde § 10 A.D. (Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts) anzuwenden sein. Der darin enthaltene Rechtsgrundsatz hat aber nach der Neugestaltung des Rechts (auch über das Steuerrecht hinausgehende) allgemeingültige Bedeutung erlangt. Die Zeit des formellen Paragraphenrechts

ist vorbei und damit auch die Zeit, die jedes Gesetz nur nach der Richtung betrachtete, in welcher Form man am besten das Gesetz umgehen kann. Das Ziel der Regierung ist im gegebenen Fall: Schutz des Mittelstandes gegen die Filialbetriebe. Dieses Ziel der Regierung ist von jedermann zu respektieren. Tarnung bedeutet einen Mißbrauch des formalen Rechts gegen Regierungsmaßnahmen, der von den Behörden nicht beachtet werden darf.

Neubildung der Finanzgerichte. Von Steuerdezernent Stamm, Hannover.

I.

Unter dem 16. 12. 1932 ist die Finanzgerichtsordnung zur Neubildung der Finanzgerichte erlassen (RGBl. I S. 522). Der Entwurf hatte bereits seit Februar 1932 dem Reichsrat vorgelegen; infolge der politischen Verhältnisse ist die Verabschiedung des Entwurfs aber immer wieder hinausgeschoben worden.

Die bisherigen Vorschriften über die Finanzgerichte waren außer in der Reichsabgabenordnung enthalten in der Verordnung über die Bildung der Finanzgerichte vom 5. 8. 1921 und in der vorläufigen Geschäftsordnung für die Finanzgerichte vom 15. 2. 1922 mit Ergänzungen vom 21. 5. 1924. Für die Oberbewertungsausschüsse galt die Oberbewertungsausschufsordnung vom 8. 9. 1926. Die neue Finanzgerichtsordnung beschränkt sich in der Hauptsache auf das, was erforderlich ist, um die Neubildung der Finanzgerichte durchführen zu können. Ausgeschlossen ist alles, was nicht das Verhältnis zwischen Finanzgerichten und den Steuerpflichtigen, sondern die Stellung des Finanzgerichts innerhalb des Landesfinanzamts betrifft. Dieser Stoff soll, wie aus einer Notiz in Steuer und Wirtschaft 1933 S. 97 hervorgeht, erst nach Erlass der Finanzgerichtsordnung in der neu zu fassenden Geschäftsordnung für die Finanzgerichte behandelt werden.

II.

Die Tätigkeit der bei den einzelnen Landesfinanzämtern neu zu bildenden Finanzgerichte ist außerordentlich wichtig. Die Finanzgerichte übernehmen mit ihrer Neubildung nicht nur die Geschäfte der bisherigen Finanzgerichte, sondern auch die der bisherigen Oberbewertungsausschüsse, entscheiden damit z. B. auch über die Einsprüche gegen die Einheitswertfestsetzungen. Darin liegt zugleich eine weitere von der Wirtschaft immer schon geforderte Vereinfachungsmaßnahme. Es steht zu erwarten, daß die neuen Finanzgerichte in nächster Zeit auch Berufungsinstanz in Sachen der Veranlagung der Gewerbesteuer und der Grundsteuer, gegebenenfalls auch anderer Steuern der Länder und Religionsgesellschaften sein werden. Die Wirtschaft hat deshalb ein besonderes Interesse an der Zusammensetzung der neuen Finanzgerichte und einer möglichst weitgehenden Mitwirkung sachkundiger Personen aus den Kreisen der Wirtschaft selbst in den einzelnen Kammern der Finanzgerichte.

III.

Über die Organisation der neuen Finanzgerichte, ihre Tätigkeit und Verfahrensweise ergibt sich nach

der neuen Finanzgerichtsordnung im wesentlichen folgendes:

1. Der Geschäftsbereich der Kammern, die bei dem Finanzgericht nach Bedarf gebildet werden, kann örtlich oder nach Vermögensarten oder Vermögensgruppen (z. B. Kammern für Grundbesitz und Kammern für Gewerbe) oder nach Steuerarten oder Steuergruppen abgegrenzt werden. Der Präsident des Landesfinanzamts hat also im wesentlichen freie Hand, wie er die Geschäfte der einzelnen Kammern abgrenzen will. Von einer genauen Umgrenzung der Obliegenheiten der einzelnen Kammern ist in der Verordnung abgesehen.
2. Um die Bildung zu großer Kammern zu vermeiden, sollen die Kammern der Finanzgerichte statt mit sieben, nur mit fünf Personen, und zwar zwei Beamten und drei ehrenamtlichen Mitgliedern besetzt werden.
3. Neben den beamteten Besitzern sollen ehrenamtliche Mitglieder auf die Dauer von je sechs Jahren gewählt werden, und zwar zur Hälfte von den Organen der Selbstverwaltung und zur anderen Hälfte von den öffentlich-rechtlichen Berufsvertretungen. Die Präsidenten der Landesfinanzämter haben im Benehmen mit der Landesbehörde zu bestimmen, wieviel Mitglieder insgesamt zu wählen sind und wieviel davon auf die einzelnen Berufsvertretungen entfallen. Dabei müssen die verschiedenen Vermögens- und Einkommensarten, die verschiedenen Wirtschafts- und Berufsgruppen entsprechend ihrer bezirklichen Bedeutung berücksichtigt werden.
4. In der Frage, ob den beamteten Besitzern zur Wahrung der Unabhängigkeit der Finanzgerichte ähnlich wie den Zivil- und Strafrichtern die Eigenschaft der Unabsetzbarkeit und Unversetzbarkeit gewährt oder ob der bisherige Zustand beibehalten werden soll, wonach Mitglieder des Landesfinanzamts für die Dauer ihres Hauptamtes zu beamteten Besitzern bestellt werden können, hat die Verordnung die bisherige Regelung übernommen.
5. Die ehrenamtlichen Mitglieder des Finanzgerichts werden nicht für die einzelnen Kammern des Finanzgerichts gewählt, sondern die Wahl erfolgt für das Finanzgericht als Ganzes. Sache des Vorsitzenden wird es dann sein, die gewählten Mitglieder auf die einzelnen Kammern des Finanzgerichts zu verteilen. Jedes ehrenamtliche Mitglied des Finanzgerichts ist zugleich Stellvertreter aller anderen

ehrenamtlichen Mitglieder; besondere Stellvertreter werden nicht gewählt.

6. Der Vorsitzende der Kammer ist künftig ein Reichsbeamter, ständiges Mitglied ein anderer Reichsbeamter oder in Grundstücksangelegenheiten ein Landesbeamter; hierzu kommen drei ehrenamtliche Mitglieder, die also allein die Mehrheit bilden können.

IV.

Die neue Finanzgerichtsordnung hat leider den Wünschen der Wirtschaftsvertretungen in verschiedenen Beziehungen nicht genügend Rechnung getragen, besonders, soweit es sich um eine stärkere Unabhängigkeit der von der Reichsfinanzverwaltung zu ernennenden beamteten Beisitzer (ständige Mitglieder) der Finanzgerichte (vgl. vorstehend unter III, Ziff. 4) sowie um eine weitgehende Mitwirkung ehrenamtlicher Mitglieder, die der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen angehören, dessen Fall zur Entscheidung steht, handelt.

Es besteht aber für die Berufsvertretungen die Möglichkeit, noch manches bei der praktischen Durchführung der Verordnung zu erreichen, da die im einzelnen zu treffenden Anordnungen, wie schon zum Teil aus den vorstehenden Ausführungen hervorgeht, weitgehend in die Hand der Präsidenten der Landesfinanzämter gelegt sind. Die Berufsvertretungen können sich dafür einsetzen, daß die Gesamtzahl der ehrenamtlichen Mitglieder nicht zu eng begrenzt und Handel und Industrie eine ausreichende Vertretung in den Finanzgerichten gesichert wird. Auch andere Wünsche, z. B. hinsichtlich der Vermeidung einer Überlastung der ehrenamtlichen Mitglieder der Finanzgerichte, der Sicherstellung des Mitwirkens eines ehrenamtlichen Mitgliedes, das den Beruf des Steuerpflichtigen angehört, im Einzelfall, der Heranziehung eines ehrenamtlichen Mitgliedes des Finanzgerichts aus dem Berufe des beteiligten Steuerpflichtigen zur Erstattung von Gutachten im jeweiligen Einzelfalle, der Zahl und Dauer der Gerichtssitzungen, der Gliederung der jeweils vorliegenden Streitfälle nach Berufsgruppen usw. werden vorgebracht werden können.

Sehr im argen liegt auch die Entschädigungsfrage; sie bildet erfahrungsgemäß nicht selten den Grund für die Absage zur Teilnahme an Sitzungen durch die ehrenamtlichen Mitglieder. Die Entschädigung für die Teilnahme an den Sitzungen ist heute viel zu gering. Ortsansässige Mitglieder erhalten erst dann eine Entschädigung, wenn die Sitzung länger als 6 Stunden dauert. Die Reichsfinanzverwaltung bewilligt dann für die ganze Zeit der Sitzung 150 RM. Für die auswärtigen Mitglieder ist die Entschädigung zwar etwas höher, aber auch noch so gering, daß die tatsächlichen Reisekosten und Spesen kaum gedeckt werden. Es scheinen also Vorstellungen notwendig zu sein, daß die Entschädigung angemessen erhöht wird.

V.

Es ist damit zu rechnen, daß in nächster Zeit die Aufforderung der Präsidenten der Landesfinanzämter an die wahlberechtigten Körperschaften, insbesondere die Berufsvertretungen (Industrie- und Handelskammern, Handwerkskammern und Landwirtschaftskammern), zur Wahl der ehrenamtlichen Mitglieder der Finanzgerichte ergehen wird. Diesen fällt dann die sehr wichtige Aufgabe zu, nach Benehmen mit den interessierten Wirtschaftskreisen des Bezirks (Berufsverbänden usw.) größte Sorgfalt bei der Auswahl der ehrenamtlichen Mitglieder der Finanzgerichte walten zu lassen. Es werden nur solche Persönlichkeiten in die Finanzgerichte gewählt werden dürfen, die nicht nur über große Erfahrungen in der Beurteilung wirtschaftlicher Fragen und eine genaue Kenntnis der örtlichen Verhältnisse verfügen, sondern auch steuerrechtlich ausreichend bewandert sind. Die Berufsvertretungen werden auch ihren Einfluß geltend machen müssen, daß von den wahlberechtigten Organen der Selbstverwaltung und Vertretungen der Länder möglichst viel sachverständige Vertreter aus den Kreisen von Handel und Industrie in die neuen Finanzgerichte entsandt werden. Von den neuen ehrenamtlichen Mitgliedern der Finanzgerichte darf erwartet werden, daß sie mit Verantwortungsfreudigkeit und Hingebung ihres gewiß nicht leichten Amtes walten werden.

Zur Stempelsteuerpflicht von Dienstverträgen in Preußen.

Von Franz Matthies, Berlin.

Beurkundete Dienstverträge unterliegen in Preußen nach der Tariffstelle 18 Ziff. 2 des preußischen Stempelsteuergesetzes einem Fixstempel von 3 RM., falls die Befreiungsvorschriften der Ziff. 3 zu b nicht anzuwenden sind. Der Stempel aus der Tariffstelle 18 Ziff. 2 ist ein sogenannter Vertragsstempel. Der steuerliche Tatbestand ist daher nur erfüllt, wenn die Erklärungen der Vertragsparteien über die Einigung betreffend den Abschluß eines Geschäfts urkundlich im Sinne des § 1 Abs. 2 a. a. O. niedergelegt sind. Maßgebend für die Stempelspflichtigkeit einer Urkunde ist ihr Inhalt — § 3 Abs. 1 a. a. O. —. Der Inhalt der Urkunde muß also daraufhin geprüft werden, ob überhaupt ein Vertrag vorliegt.

Mit dieser Frage hatte sich am 28. Oktober 1932 in Sachen VII 194/1932 das Reichsgericht zu be-

schäftigen. Das Finanzamt B. hatte von einem Unternehmen für angebliche Anstellungsverträge Stempelsteuern erhoben. Die Firma verklagte den preußischen Staat auf Rückzahlung der Stempelsteuer. Landgericht und Kammergericht verurteilten den preußischen Staat zur Rückzahlung. Die Revision des preußischen Staates war erfolglos.

Der Tatbestand war kurz folgender:

Die Dienstverträge wurden mündlich durch die hierfür zuständige Personalabteilung des Unternehmens geschlossen, die auch die Anstellungsverträge mit dem Personal der Tochtergesellschaften tätigte. Die Angestellten hatten nach dem Abschluß des Vertrags einen vorgedruckten, von dem Unternehmen entworfenen Personalbogen auszufüllen, auf dem sie ihre Personalien zu vermerken und weitere Angaben über

einzelne Bedingungen (Art der Beschäftigung, Höhe des Gehalts, Ausschluß von Tarifbestimmungen) des Anstellungsvertrags zu machen hatten. Die Personalbogen beginnen mit der einleitenden Bemerkung: „Der Unterzeichnete bestätigt, unter folgenden Bedingungen angestellt worden zu sein“, oder „Der Unterzeichnete bestätigt, eine Anstellung unter folgenden Bedingungen vereinbart zu haben“, oder mit einer ähnlichen Wendung, die jedenfalls die Erklärung der Bestätigung eines bereits abgeschlossenen Vertrags enthält. Die Personalbogen enden mit der Unterschrift des Angestellten unter ein soweit als möglich vorgedrucktes Datum. Der Vordruck enthält sonst nichts, was darauf hindeutet, daß der Personalbogen auch noch von dem Unternehmen zu unterzeichnen ist. Die Personalbogen wurden den Abteilungsleitern zur Kenntnis zugeleitet. Die Abteilungsleiter sollten durch einen Sichtvermerk auf dem Personalbogen dartun, daß sie ihn gesehen haben. Auf einigen Personalbogen haben nun die Abteilungsleiter bzw. die Geschäftsführer der Tochtergesellschaften den Firmenstempel mit einer oder zwei Unterschriften gesetzt. Auf anderen Personalbogen wurde die Firma ausgeschrieben. Ein weiterer Personalbogen enthält nur den Namen des Leiters ohne Firmenbezeichnung.

Das Finanzamt hat in den Personalbogen Vertragsangebote und in den Zeichnungen seitens des Unternehmens die Annahmeerklärungen durch hierfür bevollmächtigte Vertreter erblickt. Das Unternehmen trug vor, daß die Personalbogen keine Vertragsangebote darstellen, sondern lediglich als einseitige Bestätigungen bereits mündlich abgeschlossener Verträge charakterisiert werden könnten, daß ferner die Abteilungsleiter nicht zum Abschluß von Dienstverträgen ermächtigt seien und ihre Zeichnung, gleich in welcher Form, lediglich als Sichtvermerk bewertet werden könne.

In den Entscheidungsgründen führt das Reichsgericht im wesentlichen folgendes aus:

„Ob die in den Schriftstücken enthaltene Erklärung der Angestellten ein Vertragsantrag oder eine Bestätigung eines schon erfolgten Vertragsantrags ist, so daß zur Vollendung des Vertrags noch die Annahmeerklärung des anderen Teiles fehlte, oder ob sie die Bestätigung der Angestellten eines schon früher mündlich geschlossenen Vertrags darstellt, so daß beim Vorhandensein einer Gegenbestätigung des anderen Teiles in der Urkunde ein früher mündlich geschlossener Vertrag nunmehr schriftlich beurkundet wäre, ist von untergeordneter Bedeutung. Nur wenn diese Annahme oder Gegenbestätigung in der Urkunde enthalten ist, ist ein Vertrag beurkundet. Die Annahme oder Gegenbestätigung braucht zwar nicht mit dürren Worten in der Urkunde erklärt zu sein, sie muß aber klar und deutlich aus ihr hervorgehen (Gummel-Specht, Pr. StStG. 1906 S. 1175 zu Tarifstelle 71 Anm. 6 C II, Heinig, Pr. StStG. 3. Aufl. 1909 S. 697 zu Tarifstelle 71 Nr. II 1 a).

In den vorliegenden Urkunden befindet sich aber eine Erklärung des Arbeitgebers in Worten überhaupt nicht, es steht vielmehr nur der Stempel des Dienstherrn mit einer oder zwei Unterschriften oder auch

nur eine Unterschrift, die keine Beziehung zu dem Dienstherrn erkennen läßt (Urkunde X., die nur eine Unterschrift, und Urkunde Y., die neben dem Stempel mit einer Unterschrift noch eine Unterschrift trägt), auf den Urkunden. Man müßte also einmal überhaupt erst eine Erklärung in die reinen Unterzeichnungen hineindeuten, dann aber gerade eine Annahme oder Gegenbestätigung als erklärt ansehen, wenn man einen Vertrag als beurkundet ansehen wollte. Unmöglich ist dies bezüglich des unterschriebenen Stempels in der Urkunde Y., denn es steht über dem Stempel das Wort: ‚beglaubigt‘, es liegt aber auch bei den anderen Urkunden um so weniger nahe, als der Kaufmann, selbst bei Verträgen über die Anstellung von Arbeitnehmern, zu einer Erklärung des anderen Teiles: ‚einverstanden‘, ‚genehmigt‘, ‚angenommen‘ od. dgl. dazuzuschreiben pflegt, wenn er die Annahme eines schriftlichen Vertragsangebots zum Ausdruck bringen will. Es kommt hinzu, daß der Vordruck der Urkunden nur auf eine Erklärung des Angestellten zugeschnitten ist, denn es heißt im Eingang: ‚Der Unterzeichnete‘ bestätige usw. und am Schluß: ‚Unterschrift‘ und nicht Unterschriften. Der Vordruck ist aber von dem Arbeitgeber geschaffen; hätte auch er eine Erklärung abgeben wollen, so hätte es nahegelegen, den Vordruck so zu fassen, daß er auf eine Erklärung auch von seiner Seite hinwies. Auch der Umstand, daß sich der Stempel oder die Unterschriften räumlich unter dem Datum befinden, ist ohne Bedeutung, denn das Datum ist, soweit dies möglich war, vorgedruckt, es bezieht sich also nur auf die Erklärung des Arbeitnehmers in dem Vordruck. Es geht auch die Rüge der Revision fehl, es hätten die Zeugen verkommen werden müssen, die von dem Beklagten darüber benannt waren, daß vor der Abfassung der Urkunden ein Vertrag nicht geschlossen sei und die endgültigen Vertragsbedingungen erst bei der Unterschrift der Urkunden vereinbart seien — was bei neun Urkunden mit den Urkunden selbst schwer in Einklang zu bringen wäre, da die Erklärungen der Angestellten als Beginn des Dienstes eine Zeit vor dem Datum der Urkunde angeben —, daß endlich im Falle B. der Namensträger der Unterschrift Vollmacht gehabt habe zum Vertragschluß. Die Wahrheit dieser Behauptungen angenommen, würde die Frage, ob nun auch die zu dem Vertrag erforderliche Erklärung des Arbeitgebers durch die Unterstempelung oder Unterzeichnung habe beurkundet werden sollen, doch noch offen bleiben, und, selbst wenn man diese Frage bejahte, fehlte es immer noch daran, daß dieser Wille in der Urkunde einen, wenn auch nur undeutlich zu erkennenden Ausdruck gefunden hat, ja der vom Arbeitgeber selbst geschaffene Vordruck spricht dagegen.

Die Revision des Beklagten war demnach zurückzuweisen; der Auffassung des Kammergerichts, die Urkunden enthielten erkennbar keine Annahme oder Gegenbestätigung der Erklärungen der Arbeitnehmer, ist keinesfalls entgegenzutreten.“

Zusammenfassend läßt sich nach diesem Urteil des Reichsgerichts sagen, daß die Erhebung einer Stempelsteuer für Dienstverträge dann in Frage kommt, wenn aus der Urkunde selbst, wenn auch nur un-

deutlich, die Erklärung des Willens zur Annahme eines auf den Abschluß eines Dienstvertrags gerichteten Angebots erkennbar ist.

Eine derartige Annahmeerklärung fehlte aber im vorliegenden Falle. Der Bordruck war nur auf eine einseitige Erklärung des Angestellten abgestellt und sah eine Annahmeerklärung für das Unternehmen nicht vor. Diese kann nicht aus der bloßen Unterschrift herausgelesen werden. In der Urkunde selbst muß

vielmehr der auf den Abschluß eines Dienstvertrags bzw. auf die Abgabe einer Annahmeerklärung gerichtete Wille hervorgehen. Das Reichsgericht würde einen derartigen Willen annehmen und dann die Stempelsteuerepflicht von Personalbogen bejahen, wenn er von Seiten des Unternehmens in der Urkunde durch Worte wie: „geschlossen“, „genehmigt“, „angenommen“, „einverstanden“ zum Ausdruck kommt.

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

Die ärztliche Abrechnungsstelle als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.

Zur Entsch. RFS. vom 14. Dezember 1932, RStBl. 1933 S. 618.

Ein Ärzte-Verein G. B., der zum Bezirk eines ärztlichen Landesverbandes gehörte, wurde von der Steuerverwaltung als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb betrachtet, weil er eine Geschäftsstelle unterhielt, die u. a. die Abrechnungen mit den Krankenkassen erledigte. Den Begriff des Geschäftsbetriebs im Sinne von § 44 II Nr. 2 ABewG. und damit die Grundlage für die Heranziehung zur Vermögensteuer betrachtete der Reichsfinanzhof schon wegen dieser Abrechnungstätigkeit als gegeben. Daß der Verein in erster Linie die Wahrung der Standesinteressen bezweckte und damit auch dem Schutz der Patienten vor den Auswirkungen ungehemmten Wettbewerbs diene, könne nicht verhindern, daß von der Arbeit des Vereins in erster Linie die Vereinsmitglieder den Nutzen haben. „Der Verein dient in der Hauptsache der wirtschaftlichen Förderung der Mitglieder; er schaltet sich in den Ablauf der üblichen Geschäftsvorgänge ein, um sie in einer für die Mitglieder vorteilhaften Weise zu beeinflussen.“ Angesichts dessen, sagt der Reichsfinanzhof, hätten die Vorbehörden mit Recht das Vermögen des Vereins als Betriebsvermögen im Sinne des Bewertungsgesetzes angesehen.

Gegen diese Schlußfolgerungen ist kaum etwas einzuwenden, und die Entscheidung ist vom Standpunkt des geltenden Rechts daher als richtig zu betrachten. Nur gibt sie zu der Frage Anlaß, ob die Mühe, die mit der Feststellung der Erwerbsnatur solcher Vereinigungen für das Vermögen- und Körperschaftsteuerrecht aufgewandt werden muß, durch das sicher dürftige Steueraufkommen von solchen Vereinen gerechtfertigt ist. Sicher ist, daß solche Vereine regelmäßig nicht auf die Erzielung von Überschüssen eingerichtet sind, daß sie es jedenfalls in der Hand haben, solche Überschüsse zu vermeiden, daß andererseits das, was sie an Vorteilen für ihre Mitglieder bewirken, bei diesen sich in Einkommenserhöhung auswirkt, die von der Steuer dort erfaßt wird. Man wird daher wohl sagen müssen, daß hier ohne großen Schaden für den Fiskus ganze Gruppen außerordentlich schwieriger Untersuchungen überflüssig gemacht werden könnten, wenn man sich entschließen würde, allgemein solche Förderungs-gesellschaften, wie man sie ja wohl nennen kann, die grundsätzlich nicht selbst verdienen, sondern andere Wirtschaften fördern, frei zu lassen.

Wesentlich anders liegt der Fall, wenn der Gastwirtschaftsbetrieb in einem städtischen Schützenhaus

durch die Entsch. vom 12. Januar 1933, RStBl. 1933 S. 641, als werbender Betrieb im Sinne des Aufbringungs-gesetzes betrachtet und zur Aufbringung herangezogen wurde. Sehen wir ab von einer Komplikation, die hier durch Änderung des früheren § 26 III ABewG. und durch das Eingreifen der Anpassungsverordnung vom 31. Dezember 1931 gebracht worden ist, so wurde die Steuerpflicht hier der Sache nach auf den Tatbestand gegründet, daß ein typisches Geschäftshaus im Sinne des früheren § 26 III Satz 3 ABewG. 1925 im ganzen von der Stadt einem andern zur gewerblichen Ausnutzung überlassen war. Es handelt sich hier also um die Umgrenzung des Steuerprivilegs der öffentlichen Hand, und daß bei diesem ein genauer Maßstab angelegt wird, ist allerdings durchaus zu billigen.

Neues von der Organgesellschaft.

Zu den Entsch. RFS. vom 18. Februar und vom 27. April 1933, RStBl. 1933 S. 647 und S. 655.

Die erstere der genannten Entscheidungen bestätigt zunächst den vom Reichsfinanzhof in nunmehr ausgiebiger Rechtsprechung erhärteten Satz, daß für die Körperschaftsteuer eine an sich rechtlich selbständige Gesellschaft als Organ eines sie beherrschenden andern Unternehmens angesehen werden könne und dann unter der weiteren Bedingung Körperschaftsteuerfrei sei, daß die Vereinbarungen zwischen Dienstherrn und Angestellten ergeben, daß die Organgesellschaft nichts verdienen soll. Liegen die Dinge so, hat also die Untergesellschaft (Organgesellschaft) ihr Geschäftsergebnis an die Muttergesellschaft abzuführen, dann wird es auch steuerlich bei der Muttergesellschaft erfaßt. Wenn dies aber richtig durchgeführt werden soll, muß es so gemacht werden, daß zunächst der Gewinn für die Untergesellschaft nach den Vorschriften des Körperschaftsteuergesetzes errechnet wird; was das aber praktisch bedeutet, zeigt der folgende Tatbestand dieses Falles:

Beschwerdeführerin war eine aus Tierärzten gebildete Genossenschaft, die sämtliche Anteile einer (ersten) Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Fabrik chemischer Präparate, besaß; in der Hand dieser Gesellschaft mit beschränkter Haftung wiederum befanden sich 50 v. S. der Anteile an einer andern (zweiten) Gesellschaft mit beschränkter Haftung, deren Geschäftszweig die Herstellung von Heilserum für Tiere ist. An der Steuerpflicht der Genossenschaft war nicht zu

zweifeln, weil sie ihren Geschäftsbetrieb auf dem Wege über ihre Organgesellschaft (die erste Gesellschaft mit beschränkter Haftung) über den Kreis ihrer Mitglieder ausdehnte. Der Gewinn dieser ersten Gesellschaft mit beschränkter Haftung wurde auf 27 717 RM. berechnet; er hatte sich aber nur dadurch ergeben, daß die zweite Gesellschaft mit beschränkter Haftung, von der die erste 50 v. H. Anteile besaß, sehr gut arbeitete. Bezüglich der zweiten Gesellschaft mit beschränkter Haftung aber griff in ihren Beziehungen zur ersten das Schachtelprivileg ein, d. h. die Gewinnanteile aus der zweiten waren bei der ersten, wenn man deren Einkommen für sich berechnete, frei zu lassen. Diese Konsequenz mußte auch bei der Zurechnung des Gewinns der ersten zur Genossenschaft gezogen werden, d. h. es ergab sich dann kein steuerpflichtiges Erträgnis der ersten Gesellschaft mit beschränkter Haftung mehr und dem Gewinn der Genossenschaft war also nichts hinzuzurechnen. So entschied der Reichsfinanzhof, der so eine Doppelerfassung des Gewinns der zweiten Gesellschaft mit beschränkter Haftung vermied und damit sicher im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes handelte. Andererseits wurde von ihm allerdings auch der weitergehende Antrag der Beschwerdeführerin, ihr unmittelbar das Schachtelprivileg für die Gewinnanteile der zweiten Gesellschaft mit beschränkter Haftung zuzubilligen (weil dieser Gewinn mit dem Schachtelprivileg der ersten Gesellschaft mit beschränkter Haftung nicht ganz absorbiert war), abgelehnt.

Es ist bekannt, daß auf dem Gebiet der Kapitalverkehrssteuer, von der die zweite Entscheidung handelt, die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs formeller vorgeht; das hat u. a. zur Folge, daß sie trotz eines Organverhältnisses gegenseitige Kapitalbeziehungen zwischen Gesellschaften mit der vollen Steuerpflicht belegt, wie wenn die Gesellschaften sich als ganz fremde gegenüberstünden. Das gilt auch für die Anwendung des etwas gefürchteten § 6 c ABSt., der beteiligungsähnliche Darlehen ebenso wie wirkliche Beteiligungen behandelt. Dieser § 6 c soll solche Fälle betreffen, in denen man der echten Beteiligung ausweichen will. Ob man aber nicht dem § 6 c selbst wieder ausweichen könnte? So dachten im Falle der Entsch. vom 27. April 1933 zwei Gesellschaften, die im Organverhältnis zueinanderstanden. Die Untergesellschaft brauchte 100 000 RM., die Obergesellschaft hatte das Geld. Statt es nun unmittelbar der Untergesellschaft zu leihen, legte die Obergesellschaft ein entsprechendes Guthaben bei einer gemeinsamen Bank an und von der bekam die Untergesellschaft das Geld scheinbar im Wege des regulären Bankkredits, der nicht so leicht in Verdacht kommt, eine versteckte Beteiligung im Sinne des § 6 zu sein. Das Fädelin war aber nicht fein genug gesponnen. Als die Steuerbehörde die ungefähr gleiche Höhe des Guthabens der einen und der Bankschuld der andern von den beiden eng miteinander verbundenen Gesellschaften ermittelt hatte, war die Sache schon ziemlich klar und sie wurde das vollends, als sich herausstellte, daß die Aktiv- und Passivzinsen der Bank bei den beiden Geschäften die gleichen waren, während sonst die Banken beim Kreditgeben bekanntlich mit der Zinsberechnung nicht so bescheiden sind. Es war daher kein Zweifel, daß die Steuerbehörde die Sache so anzu-

sehen hatte, als wären die 100 000 RM. von der Obergesellschaft direkt an die Untergesellschaft gegeben worden. Nur darüber bestand eine Differenz zwischen Finanzgericht und Reichsfinanzhof, ob das nur mit Hilfe des § 10 AO. geschehen könne (so das Finanzgericht) oder ob man die Darlehenshingabe direkt konstruieren könne; zu dem zweiten Weg bekennt sich der Reichsfinanzhof unter Berufung auf § 9 AO. und die Entscheidung 14 202 (204), die in einem ähnlichen Fall schon eine entsprechende Bemerkung enthalten hatte.

Höhersetzung des Einheitswerts nicht immer „Verböserung“.

Zur Entsch. R F S. vom 18. Mai 1933,
R StBl. 1933 S. 660.

§ 243 AO. beschränkt für die Rechtsmittelbehörden die Möglichkeit, eine Entscheidung zum Nachteil des Pflichtigen, der das Rechtsmittel eingelegt hat, zu ändern — man nennt das lateinisch „reformatio in peius“ und hat dafür im Steuerrecht die alte deutschrechtliche Bezeichnung „Verböserung“ wieder eingeführt —, auf zwei Gründe: daß neue Tatsachen und Beweismittel bekannt geworden sind, oder daß sich eine abweichende rechtliche Beurteilung ergibt. Nicht zulässig ist die Verböserung also u. a. dann, wenn schon bekannte Tatsachen eine veränderte Würdigung erfahren. Immer aber muß die Verböserung etwas sein, was gegen den Willen des Steuerpflichtigen erfolgt. Das bedeutet, daß eine Entscheidung, auf Grund deren der Pflichtige mehr Steuern bezahlen soll, nicht unter allen Umständen Verböserung ist, und dies ergab sich in der genannten Entscheidung aus folgendem Sachverhalt:

Für einen großen Weingutsbesitzer wurde das steuerpflichtige Gesamtvermögen zum 1. Januar 1925 auf 903 117 RM. festgestellt, worin ein Überbestand an Weinvorräten mit 326 735 RM. enthalten war. Wegen der Verkoppelung dieses Vermögensteuerwerts mit der Einkommensteuer gemäß § 108 Abs. 2 EStG. zeigte der Pflichtige ein Interesse daran, daß seine Weinvorräte und damit sein Gesamtvermögen um etwa 34 000 RM. höher bewertet werden sollten. Das Finanzgericht glaubte sich durch § 243 AO. gehindert, in der Berufungsinstanz diesem Antrag zu entsprechen, der Reichsfinanzhof hebt auf mit der Feststellung, daß eine Verböserung immer nur vorliegen könne, wenn sie gegen den Willen des Steuerpflichtigen erfolge. Wenn dagegen der Pflichtige an der Erhöhung ein Interesse habe und sie beantrage, dann könne das keine Verböserung sein, im Gegenteil könnte er sich beschwert fühlen, wenn seinem Antrag nicht stattgegeben werde.

Mit dem Ergebnis dieser durchaus zu billigenden Entscheidung kommt man vielleicht auch zu einer brauchbaren Auslegung des § 232 AO. in seiner Neufassung von 1931, der Bestimmung über die Anfechtungsmöglichkeiten gegenüber Steuerbescheiden. Von dieser Anfechtung ist gesagt, sie sei nur möglich, wenn sich der Pflichtige „entweder durch die Höhe der festgesetzten Steuer oder dadurch beschwert fühlt, daß die Steuerpflicht bejaht worden ist“. Demnach erscheint die Begründung eines Rechtsmittels damit, daß die eingesezte Steuer zu niedrig sei, zunächst nicht möglich; nimmt man aber das „beschwert“ im Sinne der eben

wiedergegebenen neuen Entscheidung, dann wird man in den seltenen, jedoch immer von einem Interesse des Pflichtigen an Erhöhung der Steuer zeugenden Fällen, in denen er gegen die zu niedrige Steuer vorgeht, das Rechtsmittel auch zulassen.

Ist Bilanzpolitik steuerrechtlich zulässig?

Zur Entsch. R F S. vom 4. April 1933,
R StBl. 1933 S. 735.

Der Reichsfinanzhof hat in dem genannten Urteil Gelegenheit, diese Frage erneut zu bejahen, nachdem er schon in der Entsch. vom 14. April 1929, R StBl. S. 455, festgestellt hatte, daß Bilanzpolitik, d. h. das Streben des Steuerpflichtigen, sich durch Ausnutzung der ihm gelassenen Ermessensfreiheit bei der Bilanz-aufstellung einen bestimmten, von vornherein vorge-sehenen Gewinn herauszurechnen, solange steuerrechtlich nicht zu beanstanden sei, als bei der Bilanz-aufstellung die handelsrechtlichen Schranken und steuerrechtlichen Korrekturposten gebührende Berücksichtigung finden (vgl. dazu B ü h l e r, Bilanz und Steuer, Berlin 1933, S. 32 ff.). Diese wirtschaftsfreundliche Auffassung erleidet aber durch das jetzige Urteil eine gewisse Einschränkung. Es handelt sich um einen der vielen Fälle, in denen die Buch- und Betriebsprüfung die bereits rechtskräftigen Veranlagungen für einen dreijährigen Zeitraum zunichte und den Weg für Berichtigungsveranlagungen frei macht. Bisher konnte man der Auffassung sein, daß bei einer solchen Wieder-aufrollung der Veranlagung der Steuerpflichtige in der Lage sei, neue Tatsachen in vollem Umfang bis zur Beendigung des gegebenenfalls sich an die Berich-tigungsveranlagung sich anschließenden Berufungs-

verfahrens vorzubringen und demgemäß auch Bilanz-änderungen, d. h. Änderungen der Bilanzansätze in dem oben genannten Ermessensspielraum geltend zu machen. Dieses Recht gesteht ihm aber der Reichs-finanzhof uneingeschränkt nicht zu: bei einer Berich-tigungsveranlagung soll das nur möglich sein, wenn die Beanstandungen der Buch- und Betriebsprüfung sich auf ganze Bilanzansätze, namentlich die Bewertungen und die Abschreibungen, bezogen haben. Sind aber nur einzelne Posten (also etwa die Personal-steuern, die Privatentnahme usw.) einer Korrektur unterzogen worden, so soll sich die „Gegenwirkung“ des Steuerpflichtigen auch nur auf diese Umstände be-schränken. Allerdings gibt der Reichsfinanzhof dem Steuerpflichtigen ein Gegenmittel gegen diese Ein-schränkung selber an die Hand, nämlich den Einwand, daß durch die beschränkte Beanstandung seine Bilanz-politik gestört sei. Man kann fragen, ob eine derartige Einschränkung der Bilanzberichtigungsmöglichkeiten überhaupt notwendig war, und zwar ist diese Frage deswegen berechtigt, weil das angezogene Urteil des weiteren zeigt, daß die handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Grenzen des kaufmännischen Ermessens bei der Bilanz-aufstellung Handhaben genügend bieten, um jede Willkür bei der Bilanzberichtigung (u. a. unter dem Gesichtspunkt der Gleichheit in der Bilan-zierungsmethode) auszuschalten. Nach dem vorliegen- den Urteil könnte man sich denken, daß der Steuer-pflichtige dem Buch- und Betriebsprüfer zu Dank ver-pflichtet wäre, wenn er — falls er schon Einzelposten beanstandet — nun auch die Bilanzansätze verwirft, damit so der Weg zur Bilanzberichtigung offenge stellt wird.

Buch- und Betriebsprüfung — Buchungstechnik — Steuerbilanz und Steuerbuchhaltung

Das freie Ermessen des Kaufmanns bei der Aufstellung der Steuerbilanz. Von Dr. H. Großmann, o. Professor der Betriebswirtschaftslehre und Direktor des Steuer-Instituts an der Handels-Hochschule Leipzig.

1. Allgemeines und gesetzliche Grundlagen.

Im geltenden Reichssteuerrecht ist die Herrschaft der Norm fest begründet. Das gilt sowohl auf dem Gebiet der Tatbestandsregelung wie auch auf dem Gebiet der Rechtsfolge. Trotzdem kann der Reichsminister der Finanzen gemäß § 131 A. O. Reichssteuern, die nach Lage des einzelnen Falles einzuziehen unbillig wäre, ganz oder teilweise erlassen. Er kann in solchen Fällen verfügen, daß bereits entrichtete Reichssteuern erstattet oder angerechnet werden (vgl. hierzu auch § 13 A. O.). Erleichterungen bringt auch der sogenannte Härteparagraf 56 EStG. Nach ihm können bei der Veranlagung besondere wirtschaftliche Verhältnisse berück-sichtigt werden, die die Leistungsfähigkeit des Steuer-pflichtigen wesentlich beeinträchtigen. Dies geschieht durch Ermäßigungen oder Erlaß der Einkommen-steuer. Die Ermessensvorschriften sind von den Ver-waltungsbehörden nach Recht und Billigkeit anzuwen-den (§ 11 A. O.). Sie stehen durchaus in engem Zu-sammenhang mit dem Grundsatz der materiellen Gleichheit vor dem Gesetz und dem davon unmittelbar abzuleitenden Grundsatz der Besteuerung im Verhält-

nis der individuellen Leistungsfähigkeit. Denn gerade in den Fällen, in denen die Behörden im Sinne des Gesetzes die Entscheidung nach Recht und Billigkeit zu treffen haben, ist weitgehend auf besondere wirtschaftliche Verhältnisse, die die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen, Rücksicht zu nehmen.

Entsprechend diesen Vorschriften muß aber auch der Gesetzgeber dem steuerpflichtigen Kaufmann die Möglichkeit geben, sein gewerbliches Einkommen nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten ermitteln zu können. Diese Möglichkeit gewährt § 13 EStG. Nach ihm ist dem Steuerpflichtigen bei der Ermittlung des Be-triebsgewinns in mannigfacher Hinsicht ein freies Er-messen eingeräumt. Es würde aber dem Grundsatz gleichmäßiger und gerechter Besteuerung wider-sprechen, wenn der Kaufmann in seinen Ermittlungen willkürlich verfahren könnte. Die etwa vorhandenen Lücken im Gesetz werden durch die dauernde Recht-sprechung des Reichsfinanzhofs geschlossen. So werden viele Zweifelsfragen geklärt, um dadurch den wirt-schaftlichen Verhältnissen mehr und mehr Rechnung zu

tragen. Allerdings muß vor einer allzu freien Auslegung des Gesetzes gewarnt werden. Es ist darum Aufgabe des Reichsfinanzhofs, darüber zu wachen, daß der Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise im Steuerrecht nicht zur Rechtsunsicherheit führt oder gar gegen den Willen des Gesetzgebers verstößt. In diesem Sinne äußert sich auch Struß:¹⁾ „Wir sind mit der fortwährenden Betonung, Steuergesetze seien nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten auszulegen, selbst wenn ihr Wortlaut einer solchen Auslegung entgegenstehe, selbst mit feststehenden Rechtsbegriffen könne im Steuerrecht ein anderer, wirtschaftlicher Sinn verbunden werden, auf dem Wege zu einer sich um den Wortlaut der Steuergesetze überhaupt nicht mehr kümmernden freirechtlichen Auslegung, bei der schließlich kein Mensch mehr weiß, was Rechtens ist und woran er sich zu halten hat, und die in das Gesetz Gedanken hineinbringt, die dem Gesetzgeber nicht im entferntesten gekommen sind. Damit wird der Wille des Gesetzgebers schließlich ausgeschaltet und der Reichsfinanzhof setzt sich an die Stelle des letzteren.“ Aus diesen Sätzen ist herauszulesen, daß Struß die übertriebene Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise für das Steuerrecht verwirft. Die letzte Konsequenz können wir nicht teilen. Vielmehr bekennen wir uns zu einer vernünftigen, gerecht und verständlich abwägenden Rechtsprechung, die den wirklichen Sachverhalt unter Berücksichtigung kaufmännischer Gepflogenheiten klarzustellen sucht.

Nach der Reichsabgabenordnung hat jeder Steuerpflichtige das unbestreitbare Recht, sich in seiner Wirtschaftsführung so einzurichten, daß er die wenigsten Unkosten und damit selbstverständlich auch die geringsten Steuern zu zahlen braucht (RFG. Bd. 16, 305; Bd. 18, 281). Es ist daher notwendig, daß sich jede Unternehmung bei der Feststellung ihres steuerpflichtigen Gewinns von betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten leiten lassen muß, wie sie ihre gesamte Betriebsführung unter steuerlichen Aspekt zu stellen hat. Wo auf legalem Wege Steuern gespart werden können, soll dies geschehen, denn Steuerersparung ist keine Steuerhinterziehung. Wenn also, wie wir feststellen werden, dem Steuerpflichtigen gewisse Wahlmöglichkeiten bei der Aufstellung seiner Steuerbilanz gelassen worden sind, so muß der sorgfältig und vorsichtig abwägende Kaufmann dabei beachten, wie die steuerlichen Bestimmungen in wirtschaftlicher Beziehung wirken und wie er sich vom Standpunkt seiner Unternehmung dazu einzustellen hat.

2. Aktivierungs- bzw. Passivierungszwang und -befugnis.

Fürs erste muß festgestellt werden, daß der Steuer-gesetzgeber über die Vorschriften des Handelsrechts hinausgeht. Er räumt ferner solchen Gewerbetreibenden, die im Sinne des Handelsgesetzbuchs nicht zu den Vollkaufleuten zu zählen sind, steuerrechtlich dieselben Rechte und Pflichten eines solchen ein. Demnach ist es also vollständig in das freie Ermessen aller handelsrechtlich nicht buchführungspflichtigen Minderkaufleute gestellt, sich entweder für reine Kassenrechnung oder den beschränkten Vermögensbestandsvergleich nach § 12 Abs. 1 EStG., oder für die Gewinnermittlung nach ordnungsmäßiger Buchführung gemäß § 13

EStG. zu entscheiden. Hat der Steuerpflichtige sich einmal zu § 13 bekannt, so ist er an diese Willenserklärung auch gebunden. Er kann nicht mehr willkürlich zu einer anderen Methode der Gewinnermittlung zurückkehren (vgl. auch RFG. vom 11. 12. 1929 VIA 1229/29, Stuw. 1930 Nr. 4).

Für die Aktivierung und Passivierung des Betriebsvermögens hat der Reichsfinanzhof in ständiger Rechtsprechung den Satz geprägt, daß der im Wirtschaftsjahr realisierte Gewinn zu versteuern ist. Wo Überschneidungen vorliegen, sind Posten für die Rechnungsabgrenzung zu bilden. Andererseits entspricht es kaufmännischer Gewohnheit, die wirkliche Lage der Steuer gegenüber schlechter darzustellen, als sie ist. Deshalb hat die Rechtsprechung auf Grund des § 16 Abs. 2 EStG. festgelegt, daß alles, was über den laufenden Erhaltungsaufwand hinausgeht, mit den Aufwendungen, mindestens aber mit dem Teilwert, den der zu bewertende Gegenstand für den Betrieb am Stichtag hat, aktiviert werden muß. Der Aktivierungs- und Passivierungszwang, der durch eine in gewissen Grenzen anzuerkennende Aktivierungs- und Passivierungsbefugnis²⁾ ergänzt wird, bezieht sich nur auf Gegenstände des Betriebsvermögens. Für die Abgrenzung des Betriebsvermögens vom sonstigen Vermögen des Steuerpflichtigen wird die aus den gesamten Umständen des einzelnen Falles zu entnehmende Widmung entscheidend (RFG. Bd. 15, 152). In der Regel besitzen gewerbetreibende Erwerbsgesellschaften nur Betriebsvermögen, während Einzelkaufleute neben gewerblichem Betriebsvermögen auch anderes Vermögen besitzen können.

Steuerrechtlich ist die Aktivierungspflicht viel weitgehender als handelsrechtlich. Das zeigt sich u. a. an der unterschiedlichen Behandlung des Geschäfts- oder Firmenwerts. Das mehrjährige Pachtrecht, das durch einmalige Pachtzinzzahlung erworben wurde,³⁾ der Umbau von eigenen oder gemieteten Geschäfts- oder Ladenräumen, für den erhebliche Mittel aufgewendet werden mußten,⁴⁾ die Abstandssumme zur Beschaffung von Geschäftsräumen,⁵⁾ der Anspruch auf Unterlassung des Wettbewerbs⁶⁾ sind Beispiele für die weitgehende steuerliche Aktivierungspflicht, durch die die Bildung stiller Reserven verhindert werden soll. Nach den steuerlichen Vorschriften in Verbindung mit ergänzender und klärender Rechtsprechung hat es den Anschein, als ob der steuerpflichtige Kaufmann ein Ermessen bei Errichtung seiner Steuerbilanz in bezug auf Aktivierung bzw. Passivierung nicht hat. Dennoch kann der Unterschied zwischen Aktivierungs- bzw. Passivierungsbefugnis und Aktivierungs- bzw. Passivierungspflicht recht bedeutungsvoll werden. Die Grenze zwischen Befugnis und Pflicht ist in der Praxis zwar flüchtig, aber ohne Zweifel gibt es Fälle, wo ausschließlich das Ermessen des Steuerpflichtigen und nicht etwa das Ermessen der Steuerbehörde darüber zu entscheiden hat, ob etwas zu aktivieren ist oder nicht.⁷⁾

²⁾ Becker, Komm. z. EStG., Stuttgart, 1. Teil, 1928, S. 367; 2. Teil, 1929, S. 938 ff.

³⁾ RFG. vom 11. 5. 1927 VIA 172/27, Bd. 21, 165, 195; RFG. vom 18. 5. 1927 VIA 189/27, Bd. 21, 195.

⁴⁾ RFG. vom 21. 9. 1927 VIA 883/27, Stuw. 1927 Nr. 565.

⁵⁾ RFG. vom 20. 11. 1929 VIA 1828/29, RStWl. 1930 S. 60 Nr. 95.

⁶⁾ RFG. vom 27. 3. 1928 IA 470/27, Stuw. 1928 Nr. 417.

⁷⁾ Becker, a. a. O., 2. Teil, S. 938.

¹⁾ Struß, Komm. z. EStG. 1. Bd., Berlin 1927, zu § 13 Anm. 13, S. 728.

Diese Ansicht wird noch dadurch bekräftigt, daß die Rechtsprechung den Satz aufgestellt hat: das Gut, das aktiviert werden kann, braucht keine Sache oder Forderung, und der Nachteil, der passiviert wird, braucht nicht immer eine Verbindlichkeit oder Last im Sinne des bürgerlichen Rechts zu sein. So sind aktivierbar: wesentliche Teile von Grundstücken, Fahrstuhlanlagen, Spargelanlagen (RStZ. Bd. 21, 163), Wege, Brücken, ferner der Anschluß an das Fernspreknetz, an überlandzentralen, Zuschüsse zum Bau von Straßen, Kleinbahnen, Kraftleitungen, die den Bezirk versorgen. Als weitere Beispiele führt Becker in seinem Kommentar (S. 938) an: noch nicht abgeschlossene Erfindungen, Bohrversuche, die nicht erfolgreich sind, Versuche, ein neues Absatzgebiet zu gewinnen oder die Konkurrenz aus dem Felde zu schlagen. In all diesen Fällen werden die Versuche auf lange Sicht angelegt mit mehr oder minder unsicheren Aussichten auf Erfolg. Hierher gehören auch die Kosten einer erfolgreichen Beschädigung einer Ausstellung und der ersten Begründung einer Klameausstellung großen Stils.

Die praktische Bedeutung der Aktivierungsbefugnis zeigt sich darin, daß der steuerpflichtige Kaufmann nicht gezwungen werden kann, Aufwendungen in dem Wirtschaftsjahre, in dem sie gemacht worden sind, zu aktivieren und dadurch seinen Gewinn zu erhöhen. Weiterhin ist zu beachten, daß dem Steuerpflichtigen später bei einer Realisierung nicht entgegengehalten werden kann, er habe die Aufwendungen schon in einem vorhergehenden Jahre, z. B. in einem Verlustjahre, zu Unrecht aktiviert, diese Aktivierung zu streichen und den Gewinn infolgedessen zu erhöhen. Andererseits kann der Steuerpflichtige nicht etwa die verpaßte Gelegenheit, die Aktivierungsbefugnis für eine Aufwendung am Ende des Wirtschaftsjahrs auszuüben, willkürlich nachholen, ebensowenig kann er später geltend machen, die Aktivierung sei zu Unrecht unterblieben. Becker^{*)} ist der Meinung, daß dem Ermessen des Kaufmanns in diesen heiklen Fragen weitgehend Freiheit gelassen werden muß, denn der Pflichtige muß ja auch das, was er aktiviert bzw. passiviert hat, gegen sich als zulässig gelten lassen.

In gleicher Weise kommen bei den Passivierungen Fälle vor, in denen ein Ermessen des Kaufmanns anerkannt werden muß. Zu nennen sind hier die Verpflichtungen des Kaufmanns zu wiederkehrenden oder dauernden Leistungen. Ein Zwang zur Passivierung wird in diesen Fällen oft nur schwerlich in Frage kommen, und ob eine Passivierungsbefugnis von den Steuerbehörden anerkannt werden muß, wird sich dann immer nach der Verkehrsauffassung richten müssen. In der Entscheidung vom 15. 1. 1931 VI A 31/31 (RStZ. 1931 Nr. 255) führt der Reichsfinanzhof aus, daß der Kaufmann Ansprüche, die aus einem in dem abgelaufenen Geschäftsjahre eingetretenen Ereignis herrühren, bei der Aufstellung seiner Abschlußbilanz durch Einsetzen eines Passivpostens berücksichtigen darf, wenn und soweit er mit diesen Verbindlichkeiten rechnen durfte.

3. Behandlung der Abzüge.

Der steuerpflichtige Kaufmann hat bei der Errichtung seiner Steuerbilanz alle Vorgänge, die mit

seinem Betrieb wirtschaftlich zusammenhängen, zu erfassen. Die Entscheidung, welche Vorgänge das Betriebsvermögen betreffen, welche Abzüge in die Geschäfts- oder Privatsphäre fallen, wird in der Praxis häufig schwierig. Becker^{*)} hat den Leitsatz aufgestellt, daß steuerrechtlich alle gewinnbeeinflussenden Vorgänge ausgeschlossen werden müssen, die überwiegend der Lebenshaltung dienen, auch wenn sie zugleich den Betrieb angehen. Für die Zuweisung gewisser Grenzfälle in die betriebliche oder private Sphäre des Steuerpflichtigen werden in den meisten Fällen die objektiven Verhältnisse entscheidend sein, so daß das bloße Ermessen des Steuerpflichtigen im allgemeinen belanglos sein wird. Dagegen ist die Unterscheidung, ob nach Lage des Falles betriebliche oder private Ausgaben anzuerkennen sind, im gewissen Umfang in das Ermessen der Steuerbehörden gestellt. Trotz dieser grundsätzlichen Erkenntnisse muß darauf hingewiesen werden, daß in vielen Fällen auch das freie Ermessen des Steuerpflichtigen maßgebend werden kann. Zweifellos steht dem Steuerpflichtigen das Recht zu, über die Gestaltung seines Betriebs selbständig zu entscheiden. Daher darf die Steuerbehörde eine Ausgabe nicht einfach mit dem Hinweis auf ihre Unzweckmäßigkeit vom Abzug ausschließen. Hat z. B. ein Kaufmann für seinen Betrieb größere Aufwendungen gemacht als ein anderer, sei es durch erhöhte Ausgaben für Klame oder durch hohe Ausgaben für eine unwälzende Rationalisierung des Betriebs, und schließt dann der Betrieb steuerlich mit Verlust ab, weil sich die Investitionen noch nicht ertragsteigernd ausgewirkt haben, so darf dieser Verlust keineswegs bei der Besteuerung unberücksichtigt bleiben, denn solche Ausgaben gehören zweifellos in die Betriebsphäre. Dasselbe gilt auch für Ausgaben, mit denen ein erhebliches Risiko verbunden ist. Solange die Ausgaben nicht ganz aus dem üblichen Rahmen herausfallen, hat sie der Reichsfinanzhof im Urteil vom 20. 12. 1928 VI A 1127/27, Bd. 25, 1, anerkannt.

Wie soll nun der Steuerpflichtige Gegenstände behandeln, die teils dem Betrieb, teils anderen Zwecken dienen? Im Wohnhaus des Steuerpflichtigen befindet sich beispielsweise auch das Geschäftslokal. Soll er das ganze Wohnhaus zum Betriebsvermögen zählen, soll er das Wohnhaus im Verhältnis der betrieblichen und privaten Verwendung teilen oder soll er es ganz zum Privatvermögen hinzunehmen? Der Reichsfinanzhof stellt im Urteil vom 20. 2. 1929 VI A 1493/28 (RStZ. 1930 S. 36) darauf ab, ob der Gegenstand nur vorübergehend, also aus Hilfsweise oder im wesentlichen dem Betrieb dient (vgl. auch Wetter, Die Trennung zwischen dem Geschäfts- und Privatvermögen des Kaufmanns in ihrer Bedeutung für die Einkommen- und Vermögenssteuer, WZ. 1928/29 S. 334). Daher ist es in das subjektive Ermessen, in den stillschweigend oder schriftlich bekundeten Willen des Steuerpflichtigen gegeben, wenn objektiv das erhebliche Überwiegen des Verwendungszwecks nicht festgestellt werden kann. Im übrigen wird letzten Endes immer die buchmäßige Behandlung des Gegenstandes entscheidend sein.

^{*)} Becker, a. a. O., S. 939.

^{*)} Becker, Komm. z. EStG. II, 2. Teil, Stuttgart 1929, Dem. 87 zu §§ 19 bis 21, S. 709.

Besserungsscheine im Bilanz- und Steuerrecht. Von C. von Frankenberg und

Proschlitz, Amtl. Buchprüfer, Berlin.

A. Allgemeines.

Zur Abwendung des Konkurses treten oft Gläubiger und Schuldner zusammen, um durch Affordierung, d. h. Schuldennachlaß, ein wirtschaftlich krankes Unternehmen vor dem völligen Zusammenbruch zu retten. Es kommt zum Vergleich, sei es durch ein gerichtliches oder außergerichtliches Verfahren, einen sogenannten Privatafford.

Diese Sanierungsart hat dem Konkurse gegenüber den Vorteil, daß bei richtiger Abwägung der wirtschaftlichen Verhältnisse die Gläubiger mit einem geringeren Forderungsausfall rechnen können, als wenn sie das Unternehmen in Konkurs gehen lassen.

Gewöhnlich verzichten die Gläubiger bedingungslos auf einen Teil ihrer Forderungen, wenn der verbleibende Rest nach einem schriftlich vereinbarten Zahlungsplan getilgt wird.

Darüber hinaus findet man jedoch oft, daß sich der Schuldner verpflichtet, bei Besserung seiner Vermögensverhältnisse auch den ursprünglich erlassenen Teil nach und nach abzutragen. Dieses Leistungsversprechen wird durch Ausstellung eines Besserungsscheins seitens des Schuldners anerkannt, um dem Gläubiger einen einlagbaren Titel zu verschaffen (§ 780 BGB.).

Es ist jedoch darauf zu achten, daß dieser Besserungsschein bestimmte Abmachungen bezüglich Beginn und Höhe der Tilgungsraten enthält und nicht ganz allgemein gehalten ist, da er sonst nicht eingeklagt werden kann.

Verpflichtet sich z. B. ein Gläubiger, den noch nicht getilgten Rest der Forderungen dann zu begleichen, wenn dies seine gebesserten Vermögensverhältnisse gestatten, so hat ein solcher Besserungsschein lediglich moralischen Wert und ist nicht einlagbar.

Man vereinbare also, daß die Tilgung mit einem gewissen Prozentsatz vom Reingewinn oder Umsatz beginnt, sobald diese eine bestimmte Höhe erreicht haben.

Sind einlagbare Besserungsscheine ausgestellt, kann man rechtlich von einem vollkommenen Schuldennachlaß nicht sprechen. Eher liegt ein Stundungsvergleich auf unbestimmte Zeit vor, der aufhört, wenn die Voraussetzungen des Besserungsscheins bezüglich Tilgungsbeginn erfüllt sind.

B. Berücksichtigung in der Handelsbilanz.

Es entsteht die Frage, ob bei Ausstellung eines Besserungsscheins die Schuld fortbesteht und unter den Passiven in der Handelsbilanz aufzuführen ist oder nicht. — Wenn auch in der Praxis der Schuldner oftmals den Teil der Schuld in die Handelsbilanz einlekt, für den er Besserungsscheine ausgestellt hat, so besteht hierzu weder ein Zwang noch eine im Handelsgesetzbuch begründete Berechtigung. Diesen Standpunkt nimmt auch der Deutsche Industrie- und Handelstag in einem Gutachten ein, das dem Reichsfinanzhof zu der Frage erstattet wurde, ob Gewinnbeteiligungslasten, die einem Nichtgesellschafter auf eine Reihe von Jahren eingeräumt werden, zu passivieren seien (Urt. RFG. vom 2. 12. 1931 VI A 1516/29).

Bei der Ausstellung von Besserungsscheinen liegt der Sachverhalt nicht anders.

Findet Passivierung statt, so würde das frühere Bilanzbild durch den gegen Besserungsschein erfolgten Afford, abgesehen von der Stundung, in nichts wirtschaftlich günstiger geworden sein, und doch sollte gerade der Vergleich dazu beitragen, das kranke Unternehmen durch Schuldverlaß wieder lebensfähig zu machen, was auch in der Bilanz zum Ausdruck kommen muß. Die Abhängigkeit der Schuldentilgung von einer in der Zukunft liegenden Gewinn- und Umsatzgestaltung ist so imaginär, daß eine Augenblicksschätzung der noch bestehenden Schuld nicht annähernd möglich ist.

Passiviert man die Schuld trotzdem, so hat Aktivierung eines entsprechenden Gegenwerts zu erfolgen. Dadurch wird ähnlich der Abalbuchung zum Ausdruck gebracht, daß zwar die Schulden im Augenblick erlassen sind, daß aber später einmal Umstände eintreten können, die sie wieder aufleben lassen und zur Tilgung verpflichten.

Beginnen die Tilgungsraten, wäre z. B. zu buchen:

1. Per Abale Kreditoren — an Bank usw.
2. Per Verlust und Gewinn — an Abale Debitoren.

Im übrigen bildet nach handelsrechtlichen Grundsätzen der durch Gläubigerafford stattgehabte Forderungsnachlaß beim Gläubiger einen Verlust und beim Schuldner einen Gewinn, die sich korrespondierend im Jahre der Sanierung bilanztechnisch auswirken müssen. Es wird keinen Gläubiger geben, der trotz Besserungsschein den Forderungsnachlaß nicht sofort als Verlust ausbucht, da er gar nicht voraussagen kann, ob er jemals etwas bekommt. In dieser Sachlage ändert auch der Besserungsschein nichts. Trifft das trotzdem zu, so ist der Betrag im Jahre des Zufließens als Gewinn auszuweisen.

Buchtechnisch verfährt der Gläubiger am besten so, daß er den gegen Ausstellung eines Besserungsscheins erlassenen Teil seiner Forderungen vom Debitorenkonto herunternimmt und auf ein Konto Dubio überführt, das in die Aktiven der Bilanz eingestellt wird (per Konto Dubio — an Konto Debitoren). — Ein gleich hoher Posten wird als Debitorenkonto unter die Passiven aufgenommen, indem man den Forderungsnachlaß per Verlust und Gewinn — an Debitorenkonto abbucht und per Debitorenkonto — an Bilanz ausgleicht.

Diese Buchungsmethode bietet die Möglichkeit, die nachgelassene Forderung zukünftig weiter zu beobachten, daraufhin, ob zufolge des Besserungsscheins noch Zahlungen eingegangen sind.

Ohne Besserungsschein würde man den Forderungsnachlaß als endgültigen Debitorenausfall direkt über Verlustkonto in Abgang stellen und nicht weiter verfolgen.

Der Schuldner bucht den Schuldennachlaß als Sanierungsgewinn, die späteren Zahlungen auf den Besserungsschein als Verlust.

Die einseitige Passivierung des Besserungsscheins würde auch gegen den handelsrechtlichen Grundsatz verstoßen, daß eine lediglich aus dem Gewinn abzu-

tragende Schuld in die Passiven der Bilanz nicht eingestellt werden kann. Das ist nur dann möglich, wenn es sich um ein echtes Schuldverhältnis handelt, dessen Ablösung die Verlust- und Gewinnrechnung nicht berührt.

C. Berücksichtigung in der Steuerbilanz.

a) Einkommensteuer.

Man findet vielfach den Rechtsstandpunkt vertreten, daß die Besserungsscheine zwar nicht zu passivieren sind, aber die Tilgungsraten im Jahre des Unfalls beim Schuldner vom steuerbaren Gewinn ebenso gekürzt werden dürfen wie in der Handelsbilanz. Das ist ein Irrtum.

In zahlreichen Urteilen hat der Reichsfinanzhof darauf hingewiesen, daß der Sanierungsgewinn bei Einzelkaufleuten und Personalgesellschaften seinen Ursprung in einem betriebsfremden Vorgang findet und von der Einkommensteuer frei zu bleiben hat. Man wollte ein durch Sanierung in der Gefundung begriffenes Unternehmen durch Besteuerung eines Buchgewinns nicht neu gefährden. Eine andere Rechtsauslegung kann auch durch den Besserungsschein nicht herbeigeführt werden.

Erst in jüngster Zeit hat sich der Reichsfinanzhof noch einmal in zwei Urteilen mit der steuerrechtlichen und bilanztechnischen Behandlung der Besserungsscheine befaßt. Im Urteil vom 15. 2. 1933 VIA 558/31 und Urteil vom 1. 3. 1933 VIA 734/32.

Sinngemäß lauten beide Urteile:

Verzichten im Rahmen einer Sanierung die Betriebsgläubiger auf einen Teil ihrer Forderungen nur gegen Zusage des Betriebsinhabers, bei hinreichendem Gewinn in späteren Jahren einen bestimmten Teil desselben zur Tilgung der zunächst erlassenen Forderungen zu verwenden, und stellt der Betriebsinhaber dem entsprechende Besserungsscheine aus, so sind diese nur aus dem etwaigen künftigen Gewinn zu tilgenden Schulden nicht mehr zu passivieren.

Die Höhe des (grundsätzlich steuerfreien) Sanierungsgewinns wird also durch die Besserungsscheinlast nicht gemindert.

Andererseits sind die späteren, aus dem Gewinn entnommenen Zahlungen an die Besserungsschein-Inhaber grundsätzlich keine gewinnmindernden Betriebsaufwendungen mehr.

Es steht also erneut fest, daß

- a) gegen Besserungsscheine zunächst erlassene und aus etwaigen künftigen Gewinnen zu tilgende Schulden nicht zu passivieren sind, und
 - b) die auf die Besserungsscheine aus dem Gewinn entnommenen Zahlungen grundsätzlich keine gewinnmindernde Betriebsaufwendung darstellen.
- Zu dieser Rechtsauslegung mußte der Reichsfinanzhof aus mehreren Gründen kommen.

1. Da der Sanierungsgewinn bei Einzelkaufleuten und Personalgesellschaften grundsätzlich ein-

kommensteuerfrei ist, können spätere Zahlungen zufolge Besserungsschein, selbst wenn sie aus dem Gewinn erfolgen, nicht als abzugsfähige Betriebsausgaben zugelassen werden, da sonst d o p p e l t e Steuerfreiheit eintreten würde.

2. Selbst wenn man zubilligen wollte, daß gegen Besserungsschein nachgelassene Schulden passiviert werden (was rechtlich falsch ist), so könnten spätere Zahlungen die Verlust- und Gewinnrechnung trotzdem nicht berühren, da sich ja Aktiva und Passiva jeweils um den gleichen Betrag verringern. Außerdem sind nach § 18 EStG. Beträge zur Schuldentilgung nicht abzugsfähig.

3. Würde dem Besserungsschein die Bedeutung beigemessen werden, daß die Schuld fortbesteht, dann dürfte auch der Sanierungsgewinn nicht ausgewiesen werden, da er noch nicht endgültig realisiert ist. Eine derartige Rechtsauslegung würde aber ein Vergleichsverfahren allemal dann zwecklos machen, wenn Besserungsscheine gegeben werden, da durch einen solchen Vergleich die wirtschaftliche Lage des kranken Unternehmens nicht gehoben wird.

Der Besserungsschein stellt aber lediglich ein Versprechen für Leistungen dar, die aus zukünftigen Gewinnen erfolgen sollen. Eine aus dem Gewinn zu tilgende Schuld bildet aber bereits handelsrechtlich keinen Passivposten der Bilanz. Das gleiche muß auch für das Steuerrecht gelten.

4. Es kann auch der Auffassung nicht beigetreten werden, daß es sich bei den Besserungsscheinen um Zahlungen eines nach der Sanierung neu aufgemachten Unternehmens handelt, das früher bereits erlassene Schulden aus seinem Gewinn tilgen soll. Der Sanierungsschein steht von vornherein mit der ursprünglichen Sanierung im Zusammenhang, und die Zahlungen hängen gerade von der wirtschaftlichen Erholung des alten Betriebs ab, so daß von einer unvorhergesehenen Belastung eines neuen Betriebs nicht die Rede sein kann.

5. Schließlich könnte der Anspruch erhoben werden, daß die auf Besserungsscheine geleisteten Tilgungsraten ursprünglich erlassener Schulden dann abzugsfähig sein müßten, wenn sie nicht aus Gewinnen gezahlt werden. Auch diese Forderung kann steuerrechtlich nicht erfüllt werden, solange die Zahlungen nicht über den ursprünglich steuerfrei gebliebenen Sanierungsgewinn hinausgehen.

b) Körperschaftsteuer.

Bei Körperschaften ist nach dem Urteil des RFG. vom 5. 2. 1929 IA 394/27 der Sanierungsgewinn steuerpflichtig, da bei juristischen Personen ein Afford keinen betriebsfremden Vorgang darstellt. Daraus ist zu folgern, daß bei Körperschaften, die bei der Sanierung Besserungsscheine gegeben haben, in späteren Steuerabschnitten geleistete Tilgungsraten auf die ursprünglich erlassene Schuld, sich gewinnmindernd auswirken müssen.

Ein Abzug kann jedoch dann nicht beansprucht und zugestanden werden, wenn der Sanierungsgewinn auf Grund des § 131 AO. aus Billigkeitsgründen von der Körperschaftsteuer freigelassen wurde.

Buchtechnisch gehen Sanierungsgewinn und Tilgungsraten über die Verlust- und Gewinnrechnung.

D. Gewerbesteuer.

Da nach der Rechtsprechung des Oberverwaltungsgerichts in der Gewerbesteuer Sanierungsgewinne bei Einzelpersonen, Personalgesellschaften und Körperschaften steuerfrei sind, können auf Besserungsscheine in späteren Steuerabschnitten geleistete Zahlungen keine abzugsfähigen Betriebsausgaben darstellen.

E. Vermögensteuer.

Auch bei der Vermögensteuer bilden Besserungsscheine nach dem Urteil vom 23. 7. 1931 III A 997/30 im allgemeinen keinen abzugsfähigen Schuldposten.

Wenn auch durch den Akkord bezüglich des erlassenen Teils der Schuld ein unvollkommenes Schuldverhältnis fortbesteht, so ist doch die Forderung nicht erzwingbar. Besserungsscheine räumen zwar eine Erzwingbarkeit ein, wenn sie in bestimmter Form gegeben werden, doch hängt der Zeitpunkt der Erfüllung von nicht vorauszu sehenden Ereignissen ab.

Für die Vermögensteuer ist eine Schuld jedoch nur dann abzugsfähig, wenn ihre Höhe am Stichtag für die Feststellung des Einheitswerts des Betriebsvermögens ermittelt werden kann.

Schulden, die auf Besserungsscheinen beruhen, lassen sich aber gewöhnlich am Stichtag nach ihrer Höhe und zeitlich noch nicht feststellen, da die Zahlungsverpflichtung nur dann eintritt, wenn sich die Vermögensverhältnisse des Schuldners bessern und Tilgungsraten die Fortführung des Unternehmens nicht ernstlich gefährden.

All diese Bedingungen der Besserungsscheinelast tragen in sich ein so hohes Maß von Ungewißheit, daß sie am Feststellungszeitpunkt für die Bewertung des Betriebsvermögens unberücksichtigt bleiben muß, es sei denn, daß sowohl die Höhe der Schuld als auch ihr Ablösungszeitpunkt sich mit Sicherheit errechnen lassen.

Zur Berechnung der Abschreibungen vom Buchwert. Von Ludwig Brandels, Hamburg.

Auf S. 303 in Nr. 7 gibt der Buch- und Betriebsprüfer, Herr B. Waitkatis, Gelsenkirchen, eine Tabelle zur Berechnung der Abschreibungen nach dem Buchwert. Wenn auch der Aufbau der Tabelle an sich richtig ist, so zeigen doch die zum Teil geradezu grotesken Abschreibungssätze, daß die Forderung, unter allen Umständen bis zum Ende der Nutzungsdauer auf den Kontrollwert von 1 RM. herunterzukommen, die restlose Durchführung der Buchwertabschreibung unmöglich macht. Ein Beispiel genügt, um dies zu zeigen:

Bei einem Anlagewert von 10 000 000 RM. und einer Nutzungsdauer von 20 Jahren ergibt sich nach der Tabelle eine Abschreibung von 55,33 v. S. Wenn man die betreffenden Anlagen auf 100 Einzeleinheiten von je 100 000 RM. verteilt und dann durch Abschreibungen auf je 1 RM. kommen will, oder wenn man für das Ende der Nutzungsdauer einen Schrottwert von nur 100 RM. voraussetzt, ermäßigt sich die Abschreibung auf 43,71 v. S., d. h. um 11,62 v. S. oder im ersten Jahr um 1 162 000 RM. Bei einem angenommenen Schrottwert von 1000 RM. wäre der Abschreibungssatz 36,9 v. S., bei 10 000 RM. — das ist ein Vomtausend des Anfangswertes —

Diese Rechtsauffassung wird auch in den §§ 5 und 7 RWewG. 1931 vertreten, nach denen Lasten, die vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung oder einem Ereignis, bei dem nur der Zeitpunkt ungewiß ist, abhängen, bei der Vermögensbewertung unberücksichtigt bleiben.

F. Kapitalverkehrssteuer.

Verzichten Gesellschafter nur zeitlich auf ihre gegenüber der Gesellschaft bestehenden Forderungen durch Vereinnahmung von Besserungsscheinen, so ist der Tatbestand des § 6 b RWG. nicht erfüllt. Gegebenenfalls könnte § 6 c in Frage kommen, wenn die Hinausschiebung der Zahlungsfrist aus den Besserungsscheinen eine wesentliche Voraussetzung für die Fortführung der Gesellschaft und sich sachlich als Beteiligung an der Gesellschaft darstellt. So entschieden in dem Urteil vom 7. 1. 1930 II A 613/29.

Es kommt nun im täglichen Leben nicht selten vor, daß trotz Ausstellung eines Besserungsscheins von vornherein ein wirklicher Verzicht zwischen den Vertragschließenden beabsichtigt war. Der Besserungsschein soll dann dem Begünstigten das peinliche Gefühl einer empfangenen Wohltat nehmen.

In einem solchen Falle wird gewöhnlich Steuerpflicht nach § 6 c gegeben sein. — Sollte jedoch der Schuldner mit den auf Grund des Besserungsscheins vereinbarten Zahlungen nur deshalb in Verzug geraten sein, weil er zu den maßgebenden Zeitpunkten außerstande gewesen ist, zu zahlen, so liegt Steuerpflicht nicht vor. Es handelt sich dann um einen sogenannten eingefrorenen Kredit.

Der § 6 b kommt in Frage, wenn der Besserungsschein nicht ernstlich gemeint war und der Forderungsverzicht einer Erhöhung des Wertes der Gesellschafterrechte diene.

29,2 v. S. Die vorgeschlagene Anwendung der Tabellenwerte ergäbe also bei großen Anlagepositionen eine in der Praxis untragbare Belastung der ersten Nutzungsjahre. Die Ursache der im Vergleich zu den unbedeutenden Endwertänderungen starken Verschiebungen der Abschreibungssätze liegt darin, daß jeweils die gleiche Dauer erforderlich ist für die Abschreibung von 10 000 000 RM. auf 1 000 000 RM., von diesem Betrag auf 100 000 RM. usw. bis endlich von 10 RM. auf 1 RM.

Als Folge dieser Betrachtung ergibt sich, daß die Buchwertabschreibung nur da angewandt werden kann, wo voraussichtlich am Ende der Nutzungsdauer ein Schrottwert verbleiben wird, der in einem nicht zu kleinen Verhältnis zum Anfangswert steht oder da, wo man die Abschreibungen auf eine kürzere als die mutmaßliche Nutzungsdauer verteilt und sie so berechnet, daß dann ein Restwert verbleibt, den man in der übrigen Zeitspanne nach einer anderen Methode abschreibt.

Nachstehende Tabelle enthält die Sätze, die erforderlich sind, um in der gegebenen Zeitdauer auf die in Prozenten vom Anfangswert bezifferten Endwerte abzuschreiben.

Endwert in v. H. vom An- fangswert	Abschreibungsdauer (Anzahl der Jahre bzw. Perioden)														
	100	75	67	50	40	33	25	20	15	12	10	8	5	4	3
	Abschreibungsprozentsatz für die Abschreibung vom Buchwert														
25	1,38	1,83	2,05	2,73	3,41	4,11	5,39	6,70	8,83	10,91	12,95	15,91	24,21	29,29	37,00
20	1,60	2,12	2,37	3,17	3,94	4,76	6,23	7,73	10,17	12,55	14,87	18,22	27,52	33,13	41,52
15	1,88	2,50	2,79	3,72	4,63	5,59	7,31	9,05	11,88	14,62	17,28	21,11	31,57	37,77	47,27
12 1/2	2,06	2,73	3,06	4,07	5,07	6,11	7,98	9,87	12,95	15,91	18,77	22,89	34,02	40,54	50,00
10	2,28	3,02	3,38	4,50	5,59	6,74	8,80	10,87	14,23	17,46	20,57	25,01	36,90	43,77	53,58
7 1/2	2,56	3,40	3,79	5,05	6,27	7,55	9,85	12,15	15,86	19,42	22,82	27,66	40,43	47,67	57,83
5	2,95	3,92	4,37	5,81	7,22	8,68	11,29	13,91	18,10	22,09	25,89	31,24	45,07	52,71	63,16
4	3,17	4,20	4,69	6,23	7,73	9,29	12,08	14,87	19,30	23,53	27,52	33,13	47,46	55,28	65,80
3	3,45	4,57	5,10	6,77	8,39	10,08	13,09	16,08	20,84	25,34	29,58	35,49	50,41	58,38	68,93
2	3,84	5,03	5,67	7,53	9,32	11,18	14,49	17,77	22,95	27,82	32,38	38,68	54,27	62,39	72,86
1	4,50	5,96	6,64	8,80	10,88	13,03	16,82	20,57	26,44	31,87	36,90	43,77	60,19	68,38	78,46

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 unentgeltlich beantwortet werden.

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

3. Für Ausführungen, die über den Rahmen einfacher kurzer Auskünfte hinausgehen, sowie Gutachten, die die Inziehung 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. Beuck, Berlin, stehende Gutachterstelle weitergeleitet.

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

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

Nr. 36. Sonderleistungshöchstbeträge.

Die in § 17 Abs. 2 EStG. festgesetzten Höchstbeträge der Sonderleistungen (600 RM. für den Steuerpflichtigen und je 250 RM. für die zu seinem Haushalt gehörende Ehefrau und minderjährigen Kinder) gelten nur für Sonderleistungen im Sinne des § 17 Abs. 1 Ziff. 1 bis 4 (Beiträge zu Krankenkassen, Sterbekassen usw., Prämienzahlungen auf Lebensversicherungen, Kosten für die Fortbildung im Beruf). Die sonstigen Sonderleistungen, insbesondere die Kirchensteuern und die Beiträge zu Berufsvertretungen, sind dagegen neben den eben erwähnten

Sonderleistungen in jedem Fall in der tatsächlich geleisteten Höhe vom steuerpflichtigen Einkommen abzugsfähig, selbst wenn die im § 17 Abs. 1 Ziff. 1 bis 4 behandelten Sonderleistungen mit dem höchstmöglichen Betrag nach § 17 Abs. 2 bereits als einkommensmindernd behandelt werden. Die Gesamtsumme aller Sonderleistungen kann also im Einzelfalle durchaus die Höchstfähe des § 17 Abs. 2 a. a. O. übersteigen.

Nr. 37. Umsatzsteuer bei Vermietungen.

Bei der Vermietung nicht eingerichteter Wohnräume bilden nach der neueren Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs die Entgelte für die Lieferung von Heizungsdampf und Warmwasser Teile des Mietentgelts, während die Entgelte für die Lieferung von Strom für Beleuchtungs- oder Kraftzwecke ein Sonderentgelt darstellen. Das bedeutet deswegen, weil das Entgelt für die Vermietung nicht eingerichteter Räume umsatzsteuerfrei ist, daß die Entgelte für die Lieferung von Heizungsdampf und Warmwasser beim Vermieter ebenfalls umsatzsteuerfrei bleiben, während für die Entgelte für die Lieferung von Strom die Umsatzsteuerpflicht bejaht werden muß.

Nr. 38. Grundstücksumsätze.

Nach § 2 Ziff. 8 UStG. sind Umsätze von Grundstücken im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes umsatzsteuerfrei. Das gilt jedoch nicht für solche Grundstücksumsätze, die innerhalb eines auf Erwerb oder Veräußerung von Grundstücken gerichteten Unternehmens erfolgen. Hierzu sollte der Reichsminister der Finanzen Durchführungsbestimmungen erlassen, die jedoch bis jetzt noch nicht vorliegen; wohl aber hat sich der Reichsfinanzhof in einem neueren Urteil mit der bezeichneten Vorchrift beschäftigt und festgestellt, daß ein auf die Veräußerung von Grundstücken gerichtetes Unternehmen nur dann vorliegt, wenn es sich subjektiv auf die Veräußerung von Grundstücken eingestellt hat und derartige Geschäfte mit dem Zweck gewinnbringender Verwertung der Grundstücke als Ware betreibt. Veräußert z. B. ein Landwirt auf Grund des Entschlusses, die landwirtschaftliche Betätigung zu beenden, sein Gut in kurzer Zeit in Teilstücken, so liegt insoweit ein auf die Veräußerung von Grundstücken gerichtetes Unternehmen regelmäßig nicht vor.