

Deutsche Steuer-Zeitung

und

Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXVIII

1. Juli 1939

Nummer 26

Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 35
Hauptschriftleitung: Dr. jur. Fritz Koppe, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin

Erscheint wöchentlich. Fernruf: 222086,
222087 u. 222097. Postcheckkonto: Berlin NW
Nummer 18541. Bezugspreis: Vierteljährlich
5,80 RM (ausschließl. Zustellungsgebühr). Einzel-



heft Preis 1,— RM durch jede Buchhandlung,
direkt vom Verlag unter Kreuzband oder durch
die Post. Anzeigenpreis nach Tarif. Zuschriften
an den Verlag, Berlin W 35, Woyersstraße 5

Betriebsprüfung bei Betrieben mit ordnungsmäßiger Buchführung*)

Von Regierungsrat Dr. F. Jähnke, Lehrer an der Reichsfinanzschule Berlin

(Fortsetzung)

E. Prüfung des Kreditverkehrs

1. Abgrenzung des Kreditverkehrs

Der Kreditverkehr („Kontokorrentverkehr“) umfaßt die wichtigsten Teile der Geschäfte eines Kaufmanns, insbesondere alle Zieleinkäufe und alle Zielverkäufe und die Zahlungseingänge und Zahlungsausgänge für diese Warenkreditgeschäfte. Die Ausführungen über die Prüfung des Zahlungsverkehrs und über die Prüfung des Warenverkehrs (Hinweis auf DStZ 1938 Nr. 49 und 1939 Nr. 16) gelten deshalb zum Teil auch hier.

Die Prüfung des Kreditverkehrs zerfällt in die Prüfung der Forderungen und der Forderungskonten und die Prüfung der Schulden und der Schuldkonten. Die Forderungen werden auch als „Außenstände“, „Schuldner“ und „Debitoren“, die Schulden als „Verbindlichkeiten“, „Gläubiger“ und „Kreditoren“ bezeichnet (Hinweis auf Reinhardt „Buchführung, Bilanz und Steuern“ Band 3 S. 252 bis 257).

Das beiden Zweigen des Kreditverkehrs (Kreditnehmen und Kreditgeben) buchhalterisch und prüfungstechnisch Gemeinsame soll zuerst behandelt werden.

2. Ordnungsmäßige Verbuchung des Kreditverkehrs — Notwendigkeit kurzfristiger Abstimmungen

Alle Geschäftsvorgänge (Bargeschäfte und Kreditgeschäfte) sind laufend in ein Grundbuch oder

Zweiggrundbuch einzutragen. Von hier werden die Kreditgeschäfte auf Personenkonten im Geschäftsfreundebuch oder in einzelne Personenbücher (Kundenbuch, Liefererbuch, Bankbuch) übertragen. Es kommt auch vor, daß Bargeschäfte „über Konto gehen“, um einen Überblick über den gesamten Geschäftsverkehr mit einer Person zu erhalten.

Bei der Durchschreibebuchführung sind die Eintragungen und die Übertragungen zu einem Arbeitsgang vereinigt. Der Grundsatz: „Keine Buchung auf den Personenkonten ohne Grundbuchung und Beleg“ ist auch hier gewahrt. Statt der Bücher können lose Blätter oder Karten geführt werden. Wegen der Erfordernisse für eine derartige (Looseblatt-) Buchführung Hinweis auf DStZ 1938 Nr. 36.

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung bedingen, und zwar für jede Buchführungsart,

1. daß der Kreditverkehr auf Personenkonten dargestellt wird (Hinweis auf DStZ 1938 Nr. 33),
2. daß die Personenkonten ständig auf dem laufenden gehalten werden (Hinweis auf Urteil des Reichsgerichts vom 1. Dezember 1933, RStBl. 1934 S. 319),
3. daß bei doppelter Buchführung die Personenkonten von Zeit zu Zeit, auch am Jahreschluß, mit ihren Sachkonten abgestimmt werden.

Für die Abstimmung sind Personenauszüge (Saldenlisten) herzustellen. Die Summe aller bekommt Rechnungsüberschüsse der Konten der Kunden, vermindert um etwaige gibt Rechnungsüberschüsse, muß übereinstimmen mit dem bekommt Rechnungsüberschuß des Kundenkontos im Sachkontenbuch. Die Summe aller gibt Rechnungsüberschüsse der Konten der Lieferanten, vermindert um etwaige bekommt Rechnungsüberschüsse, muß übereinstimmen mit dem gibt Rechnungsüberschuß des Liefererkontos.

*) Aufsatz „Betriebsprüfungstechnik“ siehe DStZ 1938 Nr. 12, Aufsatz „Die Betriebsprüfung bei Betrieben ohne ordnungsmäßige Buchführung“ siehe DStZ 1938 Nr. 33, Aufsatz „Die Betriebsprüfung bei Betrieben mit ordnungsmäßiger Buchführung“ (A. Allgemeine und formliche Prüfungshandlungen, B. Prüfung der Umsatzsteuer) siehe DStZ 1938 Nr. 86, (C. Prüfung des Zahlungsverkehrs) siehe DStZ 1938 Nr. 49, (D. Prüfung des Warenverkehrs) siehe DStZ 1939 Nr. 16.

In der Bilanz müssen Forderungen und Schulden stets getrennt ausgewiesen werden.

Vorauszahlungen oder Anzahlungen können einen Kunden vorübergehend zum Gläubiger, einen Lieferer vorübergehend zum Schuldner machen. Liegen am Bilanztag derartige Vorauszahlungen vor, so müssen diese in der Hauptabschlußbilanz als „Forderungen an Lieferer“ unter Besitz und als „Schulden an Kunden“ unter den Schulden besonders ausgewiesen werden. Eine Aufrechnung der Vorauszahlungen untereinander oder mit den Kundenforderungen und Liefererschulden ist unzulässig (§ 131 AktG). Wird über den Rechnungsbefehr mit den betreffenden Kunden oder Lieferanten ein Konto nicht geführt, so sind diese Zahlungen zunächst auf besonderen Sachkonten (Einnahmeanzahlungskonto, Ausgabeanzahlungskonto) zu verbuchen und nach erfolgter Lieferung auf Kundenkonto und Liefererkonto umzubuchen (Hinweis auf Reinhardt „Buchführung, Bilanz und Steuern“ Band 3 S. 67/68).

Die Abstimmungen werden in größeren Betrieben monatlich (in manchen Betrieben, insbesondere bei Banken, täglich) vorgenommen. Wird mit dieser Arbeit bis zum Jahreschluß gewartet, so ist das Auffuchen der Unstimmigkeiten sehr zeitraubend. Die Fehler werden dann oft kurzerhand „ausgebucht“, um mit den Abschlußarbeiten fertig zu werden. Die Abbuchung der Unterschiedsbeträge über ein Ergebniskonto oder ein gemischtes Konto ist aber in jedem Fall ordnungswidrig. Kleinste Beträge können der Unterschied zwischen großen Unstimmigkeiten sein, die sich gegenseitig aufheben (kompensieren).

Wenn die Arbeitsbelastung während der Hauptabschlußarbeit die Aufklärung eines Fehlers einmal unmöglich macht, muß der Unterschiedsbetrag auf ein besonderes Verrechnungskonto („Differenzkonto“, „Interimskonto“) übertragen und nach Durchführung der Abschlußarbeiten gesucht werden. Dieser Standpunkt wird in der Praxis bei allen großen Betrieben zur Unterbindung und Aufdeckung von Unredlichkeiten vertreten. Kleine Betriebe haben dieses Interesse nicht in demselben Maß und lassen deshalb oft die erforderliche Sorgfalt vermissen. Sie übersehen dabei, daß ihnen die Pflicht zur ordnungsmäßigen Buchführung nicht in ihrem eigenen, sondern auch im Interesse der Allgemeinheit obliegt.

Das RG-Urteil vom 26. Mai 1937 (RGSt. 1937 S. 756) unterschätzt die Bedeutung der Personenauszüge. Es verkennet, daß die Systematik der doppelten Buchführung nur formliche, rein zahlenmäßige Fehler aufzeigen kann. Ob das Geschäftsfreundkonto sachlich richtig ist — und darauf kommt es an — und wie hoch der Bilanzwert der Forderungen ist, kann nur die Bestandsaufnahme (Personenauszüge) ergeben. Abweichungen, die beispielsweise auf Abschreibungen ohne die entsprechende Berichtigung der Personenkonto oder auf nachträgliche Zahlungseingänge ohne Berührung abgeschriebener Personenkonto beruhen können, müssen aufgeklärt werden.

3. Durchsicht der Personenbücher und der Personenauszüge

Ein großer Teil der Buchfälschungen erfolgt über die Personenkonto. Die genaue Nachprüfung der ausgewiesenen Bestände auf den Personenkonto ist, wenn nicht Kontoauszüge und Bestätigungen des Kontoinhabers vorliegen, bei der Vielzahl der Konten sehr zeitraubend und im Rahmen der Betriebsprüfung kaum durchführbar. Der Prüfer wird sich mit der kritischen Durchsicht der Personenkonto und der Personenauszüge begnügen müssen und nur Auffälligkeiten nachgehen können. Das Durchblättern aller Konten, auch der ausgeglichenen, ist jedoch sehr wichtig und gibt dem geschulten Auge Fingerzeige, wo eine eingehendere Prüfung einzusetzen hat.

Besondere Aufmerksamkeit erfordern die sogenannten unbewegten Konten, das Konto „Pro Diverse“ (Konto für Verschiedenes), die Konten abhängiger Gesellschaften und Konzerngesellschaften, Konten der Angestellten, der leitenden Personen und der Inhaber und deren Angehörigen und alle in den Personenbüchern geführten Sachkonten (transitorische Konten, Vorstufkonten, Rückstellungskonto, Verrechnungskonto, „Interimskonto“, Kommissionskonto, Akzeptkonto, Hypothekenkonto). Sachkonten in den Personenbüchern und Personenauszügen sind ein Verstoß gegen den Grundsatz der Bilanzklarheit. Sie werden oft benutzt, um Gewinne oder Verluste und Entnahmen zu verstecken. Der Prüfer wird den Buchungen auf diesen Konten in den Personenbüchern mit einem gesunden Mißtrauen begegnen, bis er sich von der sachlichen Richtigkeit überzeugt hat.

Umbuchungen von einem Personenkonto auf ein anderes (Stornobuchungen), Abschreibungen über ein anderes als das Bilanzkonto, oft wiederkehrende Abzüge und Sondergutschriften sind besonders gründlich zu untersuchen.

Bei dem Durchblättern werden Stichproben gemacht, ob die Kontoüberschüsse mit den richtigen Beträgen und mit den richtigen Bezeichnungen im Personenauszug erschienen sind. Der umgekehrte Weg, vom Personenauszug zum Konto, sollte nur zur Prüfung großer und auffälliger Posten in den Personenauszügen gewählt werden.

Ob Konten auf falschem Namen (fingierte Konten) vorliegen, läßt sich auf Grund des Schriftwechsels und der sonstigen Aufzeichnungen (Originalbelege, z. B. Versandpapiere, Spediteurabrechnungen), bei Banken an Hand der Unterschriftsmappen, prüfen. Der tatsächliche Ausgang eines fingierten Schriftwechsels ist durch Vergleich mit den Absendungsbüchern oder Portolisten zu prüfen.

Besteht Verdacht wegen der Echtheit oder der Höhe einer Forderung oder Schuld und der Echtheit der Belege, so ist §§ 201 und 175 AO gemäß Anfrage bei dem Kontoinhaber oder bei Dritten geboten. Wegen der Einschränkung des Post- und Telegraphengeheimnisses beim Vor-

liegen oder bei dem Verdacht einer Steuerhinterziehung Hinweis auf *StZ* 1937 B S. 883.

4. Einteilung und Bewertung der Forderungen

Für die Bewertung der Forderungen ist ihre genaue Aufteilung in

- sichere Forderungen,
- zweifelhafte Forderungen,
- uneinbringliche Forderungen

erforderlich.

Sichere Forderungen sind mit ihrem Nennbetrag anzusetzen. Eine Abzinsung auf den Bilanztag ist bei gewöhnlichen Geschäftsforderungen im allgemeinen nicht üblich, aber zulässig (Hinweis auf *RG*-Urteil vom 7. Dezember 1938, *RS* 1939 S. 196). Wenn es geschieht, müssen auch die Schulden abgezinst werden. Langfristige, unverzinsliche Forderungen dagegen werden mit einem Zinsabschlag angesetzt. Ein Erwerber des Betriebs würde solche Forderungen nicht zu ihrem Nennbetrag übernehmen.

Zweifelhafte Forderungen sind § 40 Absatz 3 *StB* gemäß mit ihrem wahrscheinlichen Wert anzusetzen. Das ist ihr Teilwert.

Uneinbringliche Forderungen sind abzuschreiben (§ 40 Absatz 3 *StB*).

Zweifelhafte ist eine Forderung,

- a) wenn sie verjährt ist und wenn mit der Einrede der Verjährung gerechnet wird,
- b) wenn berechnete Beanstandungen (Reklamationen) schweben,
- c) wenn die Forderung eingeklagt werden mußte und der Ausgang des Prozesses nicht sicher ist,
- d) wenn schlechte Auskünfte über den Schuldner oder Anzeichen von Zahlungsunfähigkeit des Schuldners vorliegen (Wechselproteste, Kreditsperren usw.),
- e) wenn das Vergleichsverfahren oder Konkursverfahren beantragt oder eines der beiden Verfahren eröffnet worden ist.

Die Forderungen sind uneinbringlich, wenn der Forderungsverlust endgültig ist. Das wird der Fall sein,

- a) wenn ein Rechtsstreit über die Forderung zu Ungunsten des Betriebs rechtskräftig entschieden ist,
- b) wenn dem Schuldner die Forderung oder ein Teil derselben erlassen wurde,
- c) wenn der Schuldner den Offenbarungseid geleistet hat und Zwangsmittel jetzt oder später einen Erfolg nicht versprechen,
- d) wenn das Zwangsvollstreckungsverfahren ergebnislos verlaufen ist und aller Voraussicht auch in Zukunft verlaufen wird,
- e) wenn der Schuldner zahlungsunfähig geworden ist und das Konkursverfahren mangels Masse nicht eröffnet oder eingestellt worden ist,
- f) wenn das Konkursverfahren durchgeführt wurde und eine Aussicht, den ausgefallenen, aber rechtlich weiterbestehenden Teil der Forderung in absehbarer Zeit mit Erfolg geltend zu machen, nicht besteht.

Forderungen, auf die erhebliche Abschlagszahlungen eingehen, sind nicht uneinbringlich. Bei gesicherten Forderungen sind der Wert und die Verwertbarkeit der Sicher-

heiten zu prüfen. Um den mutmaßlichen Erlös aus diesen Pfändern vermindern sich selbstverständlich die abzusetzenden Forderungsverluste.

Der Umstand, daß an einen Kunden weiterhin geliefert wurde, besagt nicht in allen Fällen, daß die Kreditfähigkeit des Kunden nicht zu bezweifeln und eine Abschreibung auf alte Forderungen unberechtigt sei. Es kann zweckmäßig oder notwendig sein, den Kredit nicht plötzlich abzubauen, sondern zunächst in gewissem Umfang weiterzuliefern, um dadurch einen Teil der alten Forderungen zu retten. — Andererseits können Forderungen nicht allein deshalb als minderwertig angesehen werden, weil voraussichtlich für längere Zeit Zahlung nur gegen Lieferung neuer Waren erfolgen wird (*RG*-Urteil vom 7. Dezember 1938, *RS* 1939 S. 196).

Forderungen, über die ein Rechtsstreit schwebt, sind nach dem subjektiven Ermessen des ordentlichen Kaufmanns zu bewerten. Das Ermessen des Kaufmanns darf nicht zu Willkür und insbesondere nicht zu Gewinnverlagerungen führen (*RG*-Urteil vom 8. Januar 1935). Es ist nachzuprüfen, ob das behauptete Ermessen des Kaufmanns mit den vorliegenden Tatsachen vereinbar ist.

Wegen der handelsrechtlich und steuerrechtlich zulässigen Bewertungsverfahren (Einzelverfahren, Pauschalverfahren, gemischtes Verfahren) und der umfangreichen Rechtsprechung zur Bewertung von Forderungen (Hinweis auf Reinhardt „Buchführung, Bilanz und Steuern“ Band 3 S. 200 bis 248).

Die Betriebsprüfung hat darüber zu wachen, daß die Bewertungsverfahren nicht willkürlich geändert werden. Ein Wechsel in der Bilanzierung der Forderungen muß hinreichend begründet sein. Nach dem *RG*-Urteil vom 29. August 1929 (*RS* 1929 S. 543) hat „der Kaufmann eine gewisse Kontinuität in der Bilanzgebung auch insofern zu beobachten, als er die Bewertung zweifelhafter Forderungen nach gleichmäßigen Grundsätzen und sogar, wenn sich die Verhältnisse nicht wesentlich geändert haben, nach gleichmäßigen Sätzen vornehmen muß“ (*RG*-Urteil vom 7. April 1936, *RS* 1936 S. 756).

5. Prüfung der Forderungen

Die Nachprüfung der Güte der Forderungen gehört zu den wichtigsten Aufgaben der handelsrechtlichen Prüfung. Die Betriebsprüfung hat ebenfalls den richtigen Wert zugrunde zu legen. Sie wird sich aber aus Zeitmangel praktisch damit begnügen müssen, den Ansatz der Forderungen als ordnungsmäßig hinzunehmen, solange der Steuerpflichtige Abschreibungen nicht geltend macht und solange im Lauf der Prüfung nicht Umstände bekannt werden, die handelsrechtlich einen niederen Wertansatz gebieten. Aus diesem Sachverhalt folgt, daß der Steuerpflichtige sich später nicht darauf berufen kann, die Bewertung der einzelnen Forderung mit dem Nennwert sei bei der Betriebsprüfung anerkannt worden. Absichtlich zur Erlangung steuerlicher Vorteile unterlassene Abschreibungen auf uneinbringliche oder zweifelhafte Forderungen können deshalb später nicht gewinnmindernd nachgeholt werden.

RG-Urteil vom 9. März 1932:

„Richtig ist die Ansicht der Vorinstanz, daß diejenigen Wirtschaftsjahre die Ausfälle zu tragen haben, in denen die Forderungen notleidend werden.“

Neben der Einteilung der Forderungen nach ihrer Güte werden sie der Art nach aufgegliedert in:

Waren- (oder Leistungs-) Forderungen,
Forderungen aus Vorauszahlungen,
Darlehnsforderungen,
Hypothekenforderungen,
Konzernforderungen,
sonstige Forderungen (Schadensersatz, Rationen usw.),
gesicherte Forderungen,
ungesicherte Forderungen,
langfristige Forderungen,
kurzfristige Forderungen,
Forderungen an das Ausland,
Forderungen an das Inland,
Forderungen in ausländischer Währung,
Forderungen in inländischer Währung.

Die Gruppenbildung ist in den einzelnen Gewerbezweigen verschieden. Bei Banken spielt beispielsweise die Aufteilung nach der Fälligkeit, der Größe der Forderungen und den vorhandenen Sicherheiten eine besondere Rolle.

Die Betriebsprüfung gliedert die Forderungen je nach Bedarf nach steuerlichen Gesichtspunkten. Dabei treten Mängel in der Wertermittlung oft von selbst hervor.

Beispiel:

a) Ein Pfllichtiger hat seine Forderungen wie folgt angelegt:

	RM	RM
Buchwert		3 500 000
× Abschreibung für „Dubiose“	60 000	
× 4 v. H. für Deltredere		
× 4 v. H. für Skonto		
× 2 v. H. für Umsatzsteuer		
zus. 10 v. H. von		
3 500 000 RM =	350 000	410 000
Bilanzwert	3 090 000	

b) Die Aufgliederung ergibt das folgende Bild:

	RM	RM
Warenforderungen Inland		1 600 000
Zweifelhafte Warenforderungen Inland laut besonderer Liste	100 000	
× wahrscheinliche Verluste laut besonderer Liste	40 000	60 000
Warenforderungen Ausland		1 440 000
Zweifelhafte Warenforderungen Ausland laut besonderer Liste	60 000	
× wahrscheinliche Verluste laut besonderer Liste	20 000	40 000
Warenforderungen insgesamt		3 140 000

Übertrag: 3 140 000

Hypothekenforderungen (erststellig)	200 000
Darlehnsforderungen an leitende Angestellte	60 000
Schadensersatzforderung	10 000
Rationen	14 000
Zu erstattende Sachsteuern	16 000
	<u>3 440 000</u>

c) Nach den Feststellungen ist die Einzelschreibung von insgesamt 60 000 RM auf die zweifelhaften Forderungen nicht zu beanstanden. Uneinbringliche Forderungen waren bereits im Lauf des Jahres abgebucht worden.

d) Die Pauschalabschreibung (Deltredere) kann nur auf die Warenforderungen angewendet werden, und zwar soweit diese nicht bereits der Einzelbewertung unterlegen haben. Nach den Erfahrungen der letzten Jahre muß der Betrieb bei diesen Forderungen mit einem versteckten (schlummernden) Wagnis und einem Ausfall von 1½ v. H. rechnen.

Mithin 1½ v. H. Pauschalabschreibung von

1 600 000 RM Warenforderungen Inland	=	24 000 RM
1 440 000 RM Warenforderungen Ausland	=	21 600 RM
		<u>45 600 RM</u>

e) Ein Zahlungsabzug (Skonto) kommt nur in Betracht für diejenigen Forderungen, die skontoberechtigt sind. Skontoberechtigt sind nur Warenforderungen. Für die Berechnung des Skontobetrags aus diesen Forderungen scheiden diejenigen Beträge aus, mit deren Eingang der Betrieb nicht rechnet. Bei den verbleibenden Forderungen ist auf Grund der Zahlungsbedingungen festzustellen, mit welchem Hundertsatz sie noch skontoberechtigt sind. Es kann auch ein Durchschnittssatz errechnet und zugrunde gelegt werden.

In unserem Beispiel waren (laut Feststellung und Schätzung — unter Berücksichtigung der Pauschalabschreibung zu d) am Bilanztag skontoberechtigt

	RM	RM
mit 0 v. H. Inlandsf.	500 000 =	0 Skonto
Auslandsf.	500 000 =	0 „
mit 2 v. H. Inlandsf.	500 000 =	10 000 „
Auslandsf.	500 000 =	10 000 „
mit 4 v. H. Inlandsf.	636 000 =	25 440 „
Auslandsf.	458 400 =	18 336 „
Summe:	<u>3 094 400</u>	<u>63 776</u>

f) Die Umsatzsteuer ist (bei Istversteuerung) vom Beträgen zu berechnen, die der Betrieb aller Voraussicht nach vereinnahmen wird, und zwar soweit und mit dem Satz, wie die Entgelte der Umsatzsteuer unterliegen werden.

	RM
Das sind Warenforderungen	
Inland	1 600 000
+ Zweifelhafte Forderungen	
Inland	60 000
Übertrag:	<u>1 660 000</u>

Übertrag:	1 660 000
× Pauschalabreibung	
zu d	24 000
× Zahlungsabzüge Inland	
zu e	35 440
	<u>1 600 560</u>

Dabon (laut Feststellung oder Schätzung)

	RM
1 000 000 RM zu 2 v. H. =	20 000
600 560 RM zu 1/2 v. H. =	<u>3 002</u>
Summe	<u>23 002</u>

g) Zusammenstellung:

Der Bilanzwert der Forderungen beträgt nach Durchführung der Einzelbewertung

	RM	RM
(oben zu b)		3 440 000
× Pauschalabreibung (zu d)	45 600	
× Skontoabzüge (zu e) . .	63 776	
× Umsatzsteuer (zu f) . .	<u>23 002</u>	<u>132 378</u>
Summe:		<u>3 307 622</u>

statt 3 090 000 RM laut Handelsbilanz.

In einer Bilanz wäre das Ergebnis unseres Beispiels aus Gründen der Bilanzklarheit wie folgt darzustellen:

a) unter Besitz:

	RM	RM
Forderungen an Warenkunden laut Kundenübersicht . . .		3 040 000
Zweifelhafte Forderungen an Warenkunden laut Zw.-Kundenübersicht	160 000	
× wahrscheinliche Forderungsverluste	<u>60 000</u>	<u>100 000</u>
Sonstige Forderungen laut besonderer Übersicht		300 000

b) unter Schulden:

Wahrscheinliche Forderungsverluste . .	45 600
Wahrscheinliche Zahlungsabzüge	63 776
Später fällige Umsatzsteuer	<u>23 002</u>

Wegen der Prüfung der Hypothekenforderungen Hinweis auf Abschnitt 9.

Darlehnsforderungen sind sehr eingehend auf ihren Sinn und ihre wirtschaftliche und steuerliche Auswertung zu prüfen.

In Darlehen an Gesellschafter oder ihnen nahestehende Personen können verdeckte Gewinnausschüttungen liegen. Das wird insbesondere dann der Fall sein, wenn das Darlehen unverzinslich oder nur gering verzinslich ist, wenn es unverhältnismäßig hoch und ohne Sicherheiten gegeben wurde, oder wenn die Gesellschaft schon bei Eingabe der Beträge mit einem Ausfall rechnen muß und später nichts zur Rettung der Beträge unternimmt.

Geringverzinsliche, unverzinsliche oder später ausgebuchte Darlehen an Arbeitnehmer können zusätzliches Arbeitsentgelt enthalten.

Es sind deshalb die Darlehnsbedingungen (Verzinsung, Rückzahlungstag, Sicherheiten) genau zu prüfen.

Besonders gründlicher Prüfung bedürfen Konzernforderungen und Auslandsforderungen und Auslandsschulden (Hinweis auf Abschnitt 8).

6. Bewertung der Schulden

Schulden sind § 6 Ziffer 3 EStG gemäß unterfinngemäßer Anwendung der Vorschriften des § 6 Ziffer 2 EStG zu bewerten. Sinngemäß bedeutet, daß durch die Bewertung einer Schuld nicht verwirklichte Gewinne (niederer Teilwert) nicht ausgewiesen werden dürfen, nicht verwirklichte Verluste (höherer Teilwert) dagegen ausgewiesen werden müssen (Hinweis auf RFG-Urteil vom 19. Oktober 1938, RStBl. 1939 S. 123).

Der Anschaffungs- oder Herstellungswert eines Besitzpostens ist regelmäßig der Wert dessen, was bei seiner Anschaffung oder Herstellung aufgewendet, hingegeben werden mußte. Der Anschaffungswert einer Schuld ist regelmäßig der Wert dessen, was der Betrieb bei Begründung des Schuldverhältnisses erhalten hat. Der Anschaffungswert einer Warenschuld ist ihr Nennbetrag bei Entstehung des Schuldverhältnisses. Bei Darlehnschulden ist es der Betrag, der dem Schuldner nach Abzug des Darlehnsabgelds (Disagio, Damnum) und der Darlehnsbeschaffungskosten zur Verfügung steht (Verfügungsbetrag). Den Absetzungen für Abnutzung bei Anlagegegenständen entspricht bei langfristigen Schulden die Verpflichtung, den Unterschiedsbetrag zwischen dem Nennbetrag der Schuld und dem Verfügungsbetrag auf die Laufzeit der Schuld zu verteilen. Wegen der bei der Bewertung von Währungsschulden und bei der Bemessung des Teilwerts einer Schuld zu beachtenden Grundsätze Hinweis auf Reinhardt „Buchführung, Bilanz und Steuern“ Band 1 S. 173 bis 185.

7. Prüfung der Schulden

Auch die Schulden sind für die Prüfung genau aufzugliedern. Die Hauptaufgabe der Betriebsprüfung besteht darin, festzustellen, ob unter den Schuldkonten nicht Gewinne (Rücklagen) versteckt sind. Gerade unter den Schuldkonten finden sich viele Sachkonten und die meisten finngierten Konten (Hinweis auf Abschnitt 3). Abrechnungskonten, Sekretariatskonten, Gemeinschaftskonten (z. B. Konfortialkonto), Verrechnungskonten (Interimskonten), besondere Rückstellungskonten („Deckredere-Konto“) für bestimmte Kunden oder Geschäfte werden bewußt nicht abgerechnet, obwohl sie längst abrechnungsreif sind. Mit einem Bruchteil ihres Nennbetrags zurückgekauft Hypotheken, Obligationen usw. bleiben Jahre hindurch mit ihrem früheren Buchwert in der Bilanz.

Darlehnschulden und sonstige langfristige Schulden sind auf ihren Zweck und ihre Herkunft zu prüfen. Sie können aufgespeicherte Gewinne und verstecktes Eigenkapital enthalten. Mitunter werden Mittelspersonen (Strohleute)

zwingengeschoben. Die Prüfung erfordert deshalb besondere Umsicht. Eine kritische Untersuchung der Darlehensbedingungen, der gegebenen Sicherheiten, des ein- und ausgehenden Schriftwechsels, der wirtschaftlichen Lage des Betriebs und des Geldgebers (Kontrollmitteilungen!) führen oft zu überraschenden Ergebnissen.

Sind im Rahmen einer Sanierung Schulden erlassen worden, und hat der Betriebsinhaber sogenannte Besserungsscheine ausgestellt, in denen er sich verpflichtet, bei hinreichendem Gewinn in späteren Jahren einen bestimmten Teil zur Tilgung der zunächst erlassenen Schuld zu verwenden, so sind diese Schulden und die Besserungsscheine nicht mehr aufzunehmen. Dadurch erhöht sich der steuerfreie

Sanierungsgewinn. Etwaige spätere Zahlungen an die Inhaber der Besserungsscheine sind keine gewinnmindernden Betriebsausgaben (RG-Urteil vom 15. Februar 1933, RStBl. 1933 S. 734 und vom 15. Juni 1938, RStBl. 1938 S. 860).

Zur Bilanzierung strittiger Schulden hat der Reichsfinanzhof ausgeführt (Urteil vom 29. Januar 1936):

„Im allgemeinen wird der Kaufmann und der buchführende Landwirt eine durch eine Entscheidung erster Instanz festgestellte Schuld passivieren müssen. Jedoch kann er davon absehen, wenn nach Lage des Falles mit einiger Sicherheit vorauszusehen ist, daß die Anfechtung der Entscheidung Erfolg haben wird.“
(Fortsetzung folgt.)

Zur einkommensteuerlichen Behandlung des Ausscheidens von Gesellschaftern aus Personengesellschaften

Von Regierungsrat Dr. Dr. Lenski, Lehrer an der Reichsfinanzschule Ilmenau

(Schluß*)

6. Behandlung der Abfindungszahlungen beim ausgeschiedenen Gesellschafter

Für den ausscheidenden Gesellschafter bedeutet das Ausscheiden aus der Gesellschaft die Veräußerung oder Aufgabe seines Betriebs. Es ist deshalb zu prüfen, ob er durch das Ausscheiden einen Veräußerungsgewinn im Sinn des § 16 EStG erzielt hat.

Scheidet ein Gesellschafter gegen eine feste Abfindung aus, so ist zunächst zu ermitteln, welcher Anteil am laufenden Gewinn bis zum Tag des Ausscheidens auf ihn fällt. Dieser Betrag ist als Gewinn zu versteuern oder gegebenenfalls (als Verlust) gegen die anderen Einkünfte ausgleichsfähig oder vortragfähig. Ist so die Höhe des Kapitalkontos auf den Tag des Ausscheidens festgestellt, so läßt sich ermitteln, ob die Abfindung für den ausgeschiedenen Gesellschafter zum Teil einen Veräußerungsgewinn darstellt. Der Abfindung ist dabei regelmäßig ein für die Unterlassung von Wettbewerb gewährtes Entgelt hinzuzurechnen.

Erhält ein Gesellschafter bei seinem Ausscheiden eine Abfindung, die höher ist als sein Kapitalkonto, so ist der übersteigende Betrag abzüglich der Veräußerungskosten für ihn Veräußerungsgewinn. Der Veräußerungsgewinn ist § 16 EStG gemäß steuerpflichtig, wenn auch die anderen Voraussetzungen dafür gegeben sind.

Wird einem Gesellschafter weniger ausbezahlt als sein Kapitalkonto beträgt, so erleidet er in Höhe des Unterschiedsbetrags zuzüglich der Veräußerungskosten einen Veräußerungsverlust.

Ob ein ausgeschiedener Gesellschafter einen Veräußerungsgewinn oder einen Veräußerungsverlust erlitten hat, ist regelmäßig nicht bei der einheitlichen Gewinnfeststellung, sondern bei der Einzelveranlagung des Gesellschafters festzustellen.

Ist ein Gesellschafter infolge Erbgangs in eine Gesellschaft eingetreten und scheidet er bald darauf

aus der Gesellschaft aus, so ist alles, was er als Abfindung erhält, als Kaufpreis für seinen Anteil am Gesellschaftsvermögen anzusehen. Der Gesellschafter könnte z. B. nicht einwenden, er habe seinen Anteil an den materiellen Wirtschaftsgütern in seiner Eigenschaft als Gesellschafter, seinen Anteil am Firmenwert dagegen in seiner Eigenschaft als Erbe verkauft. Infolge seines Eintritts in die Gesellschaft könnte er über seinen Anteil nur noch als Gesellschafter verfügen. Das gesamte Entgelt für seine Anteile an den Wirtschaftsgütern der Gesellschaft wäre deshalb zusammenzurechnen und daraufhin zu überprüfen, ob der Gesellschafter einen Veräußerungsgewinn erzielt hat.

Anders würde der Fall liegen, wenn die Erben eines gestorbenen Gesellschafters nach dem Gesellschaftsvertrag nicht in die Gesellschaft eintreten dürfen, sondern als Abfindung einen bestimmten Betrag erhalten. Dürften die Erben in die Gesellschaft eintreten, so würde durch den Eintritt eine Gewinnverwirklichung regelmäßig nicht herbeigeführt werden. Wenn der Eintritt der Erben in die Gesellschaft aber ausgeschlossen ist, wird zwischen den Gesellschaftern regelmäßig vereinbart sein, daß der Anteil des Erblassers bei seinem Tod auf die anderen Gesellschafter übergehen und die Erben dafür eine bestimmte Abfindung erhalten sollen. In einer solchen Vereinbarung liegt nach dem RG-Urteil vom 26. September 1935 VI A 687/34 (RStBl. 1936 S. 21) ein bedingtes Veräußerungsgeschäft, das mit dem Tod des Gesellschafters wirksam geworden ist.

Übersteigt die Vergütung abzüglich etwaiger Veräußerungskosten in einem solchen Fall das steuerliche Kapitalkonto des gestorbenen Gesellschafters, so hat der gestorbene Gesellschafter einen Veräußerungsgewinn erzielt. Die Steuer für diesen Gewinn haben die Erben des toten Gesellschafters zu entrichten.

Wird einem Gesellschafter keine feste Kapitalabfindung gewährt, sondern erhält er ausschließlich oder auch neben einer festen Abfindung Rentenzahlungen oder einen Anteil am zu-

*) Beginn des Aufsatzes siehe DStZ vom 24. Juni 1939.

künftigen Gewinn zugesichert, so läßt sich im allgemeinen wegen der Unbestimmtheit der zukünftigen Zahlungen ein Veräußerungsgewinn nicht berechnen. Die laufenden Bezüge sind deshalb als nachträgliche gewerbliche Einkünfte zu behandeln. § 34 EStG kann auf sie nicht angewendet werden. Die Bezüge sind allerdings nur insoweit einkommensteuerverpflichtig, als sie über den Betrag des steuerlichen Kapitalkontos im Zeitpunkt des Ausscheidens des Gesellschafters hinausgehen. Für die Besteuerung der laufenden Bezüge ist es gleichgültig, aus welchem Grund sie gewährt werden, ob zur Versorgung, als Abfindung für einen lästigen Gesellschafter oder als Entgelt für die Überlassung von Wirtschaftsgütern.

Mit den laufenden Bezügen sind nicht Ratenzahlungen zu verwechseln, die auf einen festen Kaufpreis geleistet werden. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 23. Mai 1933 VI A 907/32 (RStBl. 1933 S. 663).

Werden laufende Bezüge angeblich zur Versorgung gewährt, so ist zu prüfen, ob es sich wirklich um Versorgungsleistungen oder um Unterhaltszahlungen oder Schenkungen handelt. Unterhaltszahlungen oder Schenkungen können nicht als nachträgliche gewerbliche Einkünfte besteuert werden, sondern nur als sonstige Einkünfte § 22 Ziffer 1c EStG gemäß. Im allgemeinen sind nach der bezeichneten Vorschrift die Zuwendungen beim Empfänger nicht zur Einkommensteuer heranzuziehen.

Ein Gesellschafter kann nach seinem Ausscheiden aus der Gesellschaft außer Kaufpreistraten oder laufenden Bezügen noch sonstige Zahlungen von der Gesellschaft erhalten. Er kann z. B. einen Teil der bei seinem Ausscheiden vorhandenen Außenstände nach ihrem Eingang vereinbarungsgemäß bekommen. Zahlungen dieser Art sind ebenso wie laufende Bezüge als nachträgliche gewerbliche Einkünfte im Sinn des § 24 Ziffer 2 EStG anzusehen. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 9. März 1932 VI A 1848/31 (RStBl. 1932 S. 513).

Es kann auch vorkommen, daß ein Gesellschafter einer DGG nach seinem Ausscheiden von den Gläubigern der Gesellschaft §§ 128, 159 HGB gemäß für solche Schulden der Gesellschaft in Anspruch genommen wird, die bei seinem Ausscheiden bereits bestanden. In diesem Fall entsteht für den ausgeschiedenen Gesellschafter ein nachträglicher gewerblicher Verlust. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 18. November 1931 VI A 892/31 (RStBl. 1932 S. 292).

7. Teilung des Betriebs einer Personengesellschaft in mehrere selbständige Betriebe

Die Gesellschafter einer Personengesellschaft können aus mancherlei Gründen die Auflösung ihrer Gesellschaft für zweckmäßig halten. Sie können zur Durchführung der Auflösung den Betrieb im ganzen verkaufen und den Erlös unter sich verteilen. Sie können auch den Betrieb aufgeben, die meisten Wirtschaftsgüter verkaufen und die restlichen Wirtschaftsgüter nebst einem Anteil an den Verkaufserlösen bei der Auseinandersetzung einander zuweisen. In beiden Fällen ist nach den Grundsätzen des § 16 EStG zu ver-

fahren. Schwierigkeiten entstehen dabei im allgemeinen nicht.

Die Gesellschafter können auch die vorhandenen Wirtschaftsgüter bei der Auflösung der Gesellschaft untereinander aufteilen und mit ihrem Anteil an den Wirtschaftsgütern einen Betrieb beginnen. In diesem Fall macht die einkommensteuerrechtliche Behandlung des Vorgangs Schwierigkeiten. Man kann hier meines Erachtens nicht annehmen, daß der Betrieb der Gesellschaft aufgegeben ist und daß deshalb zur Errechnung des Veräußerungsgewinns § 16 Absatz 3 EStG gemäß die einzelnen Wirtschaftsgüter, die die Gesellschafter bei der Auseinandersetzung erhalten haben, mit dem gemeinen Wert anzusetzen sind.

Meines Erachtens wird man der Sachlage nur gerecht, wenn man den Vorgang als Teilung des Gesamtbetriebs der Gesellschaft in die einzelnen Betriebe ansieht, aus denen er sich bisher zusammensetzte, und als Fortführung dieser einzelnen Betriebe durch die Gesellschafter. Es würde demnach nur ein Geschäftsvorfall in den einzelnen Betrieben der Gesellschafter vorliegen, die sie bisher im Rahmen des Gesamtbetriebs der Gesellschaft geführt haben. Die Gesellschafter hätten darum die Buchwerte der Wirtschaftsgüter, die sie bei der Auflösung erhalten haben, fortzuführen.

Können in einem solchen Fall die stillen Rücklagen verrechnet und jedem Gesellschafter an Buchwerten soviel zugewiesen werden, wie ihm mit Rücklicht auf sein Kapitalkonto und die vorhandenen Schulden gebührt, so liegt eine Verwirklichung von stillen Rücklagen nicht vor. Ein Veräußerungsgewinn kommt dann nicht in Betracht. Lassen sich die stillen Rücklagen nicht einfach gegenseitig verrechnen, so wird regelmäßig einem Gesellschafter an Buchwerten mehr zugeteilt werden müssen, als ihm, äußerlich betrachtet, nach dem Stand seines Kapitalkontos und der Schulden zusteht. Insofern ist für den Gesellschafter sein Anteil an den stillen Rücklagen der Gesellschaft verwirklicht. Er hat deshalb insoweit bei der Auseinandersetzung einen Veräußerungsgewinn erzielt.

Im RFG-Urteil vom 15. Juli 1931 VI A 329/31 (RStBl. 1931 S. 885) sind einige anschauliche Beispiele zu dieser Frage enthalten. Eine DGG mit den beiden Gesellschaftern X und Y betrieb ein Bauunternehmen. Die Gesellschafter lösten die DGG auf und verteilten die Baupläne und sonstigen Wirtschaftsgüter untereinander. Der RFG hat dazu ausgeführt:

„... Aus dem Einigungsvertrag vom 30. April 1927 ergibt sich, daß die beiden Gesellschafter X und Y die Aktiven (Büro, Geräte, Baustellen, Aufträge, Forderungen) und Passiven untereinander aufgeteilt haben. Es sei nun an einigen einfachen Beispielen gezeigt, wie unter diesen Umständen die Eröffnungsbilanz des Gesellschafters X aussehen müßte.

1. Schlußbilanz der Firma X & Y

	RM	RM		RM
Sonstige Aktiven	100 000		Kapitaltto. X	20 000
Baustellen a . .	10 000	(50 000)	Kapitaltto. Y	20 000
Baustellen b . .	10 000	(50 000)	Schulden	100 000
Kasse	20 000			

Es sei angenommen, daß der Buchwert der sonstigen Aktiven mit dem wirklichen Wert übereinstimme, daß der wirkliche Wert der Baustellen a und b aber je 50 000 RM betrage, während sie nur mit je 10 000 RM zu Buche stehen. Es soll alles geteilt werden; X bekommt die Baustellen a. Dann wird er folgende Eröffnungsbilanz aufmachen:

Eröffnungsbilanz X

	RM		RM
Sonstige Aktiven	50 000	Kapitalkonto	20 000
Baustellen a	10 000	Schulden	50 000
Kasse	10 000		

In diesem Falle käme die Versteuerung eines Veräußerungsgewinns nicht in Frage.

2. Schlußbilanz der Firma X & Y

	RM	RM		RM
Sonstige Aktiven	100 000		Kapitalkto. X	20 000
Baustellen a . .	10 000 (50 000)		Kapitalkto. Y	20 000
Baustellen b . .	10 000 (50 000)		Schulden	180 000
Kasse	100 000			

Es sei angenommen, daß Y die Hälfte der sonstigen Aktiven und alle Baustellen, dazu die Hälfte der Schulden, X die anderen Aktiven und Passiven übernehme.

Eröffnungsbilanz X

	RM		RM
Sonstige Aktiven	50 000	Kapitalkonto	20 000 + 40 000
Kasse	100 000	Schulden	90 000

Das Ergebnis wäre ein Veräußerungsgewinn . . . in Höhe von 40 000 RM entsprechend der Realisierung der in den Baustellen stehenden stillen Reserven ($\frac{1}{2}$ von 100 000 — 20 000 = 80 000 RM).

3. Schlußbilanz der Firma X & Y

	RM	RM		RM
Kasse	100 000		Kapitalkto. X	20 000
Baustellen a . .	20 000 (50 000)		Kapitalkto. Y	10 000
Baustellen b . .	30 000 (80 000)		Schulden	120 000

Nach dem Verteilungsplan solle X die Baustellen a, Y die Baustellen b übernehmen, außerdem jeder die Hälfte der Verbindlichkeiten. Bei 50 v. G. Beteiligung beiderseits würde von dem Gesamtwert der Aktiven (jede Baustelle mit dem vollen Wert von 50 000 RM bzw. 80 000 RM eingesetzt) mit 230 000 RM auf jeden die Hälfte mit 115 000 RM entfallen. Wegen des um 10 000 RM höheren Kapitalkontos muß X aber 120 000 RM, Y 110 000 RM erhalten. Auf seinen Teil von 120 000 RM muß sich X den Wert von a mit 50 000 RM anrechnen, so daß von der Kasse auf ihn noch 70 000 RM entfällt, während Y von dem Kassenbestand 30 000 RM (= 110 000 RM — 80 000 RM) bekommt.

Eröffnungsbilanz X

	RM		RM
Kasse	70 000	Kapitalkonto	20 000 + 10 000
Baustellen a	20 000	Schulden	60 000

X hat . . . einen Veräußerungsgewinn von 10 000 RM zu versteuern. Das rechtfertigt sich damit, daß er für die Baustellen a den alten Buchwert einsetzt, während von den in den Baustellen b stehenden stillen Reserven von 50 000 RM für ihn nur 10 000 RM realisiert sind."

Man könnte auch daran denken, den von X erzielten Gewinn nicht als Veräußerungsgewinn, sondern als laufenden gewerblichen Gewinn anzusehen, weil die DSG ihren Betrieb nicht aufgegeben hat, sondern die Gesellschafter ihre Einzelbetriebe fortgeführt haben. Meines Erachtens ist aber die Trennung des Betriebs einer DSG in mehrere selbständige Einzelbetriebe aus Gründen der Gleichmäßigkeit einkommensteuerrechtlich ähnlich zu behandeln wie die Veräußerung von Mitunternehmeranteilen. Soweit bei der Aufteilung von Personengesellschaften in Einzelbetriebe stille Rücklagen verwirklicht werden, ist deshalb Veräußerungsgewinn im Sinn des § 16 EStG anzunehmen.

Erhält der eine Gesellschafter bei der Auseinandersetzung mehr an Buchwerten, als ihm, äußerlich betrachtet, nach seinem Kapitalkonto zusteht, so müssen auf den anderen Gesellschafter zwangsläufig entsprechend seinem Kapitalkonto zu wenig an Buchwerten, aber zum Ausgleich dafür mehr an stillen Rücklagen entfallen. Der andere Gesellschafter, in unserm Fall Y, müßte deshalb bei Fortführung der Buchwerte in seiner Eröffnungsbilanz ein niedrigeres Kapitalkonto ausweisen, als die DSG in ihrer Schlußbilanz ausgewiesen hat. Er hat meines Erachtens aber keinen Veräußerungsverlust erlitten. Der Sachverhalt liegt ähnlich wie in einem Fall, in dem ein Gesellschafter bei seinem Ausscheiden eine Abfindung erhält, die über dem Betrag seines Kapitalkontos liegt. Wie in dem genannten Fall die Buchwerte von der Gesellschaft um den Mehrbetrag der Abfindung erhöht werden müssen, so müßte auch Y seine Bilanzansätze um den Betrag erhöhen, den X mehr an Buchwerten im Verhältnis zu den beiden Kapitalkonten erhalten hat. Y hätte also regelmäßig seine Aktiven so hoch anzusetzen, daß das Kapitalkonto in seiner Eröffnungsbilanz den gleichen Nennbetrag hat wie sein Kapitalkonto in der Schlußbilanz der Gesellschaft.

8. Wechsel von Gesellschaftern

Die Gesellschafter einer Personengesellschaft sind nicht immer in der Lage, einem Mitgesellschafter, der aus der Gesellschaft ausscheiden will, die verlangte Abfindung zu bezahlen. Dieser Gesellschafter wird sich dann oft in Fällen dieser und ähnlicher Art, natürlich im Einverständnis mit den anderen Gesellschaftern, einen Käufer für seinen Vermögensanteil suchen. Mit dem Verkauf des Vermögensanteils scheidet der Gesellschafter aus der Gesellschaft aus. Der Käufer des Anteils tritt zugleich als neuer Teilhaber in die Gesellschaft ein.

Erhält in einem Fall dieser Art der ausgeschiedene Gesellschafter als Kaufpreis einen Betrag, der nach Abzug der Veräußerungskosten über dem Nennbetrag seines Kapitalkontos liegt, so hat er insoweit einen Veräußerungsgewinn erzielt.

Bei der Personengesellschaft liegen die Verhältnisse nicht so einfach. Haben die anderen Gesellschafter dem neuen Teilhaber ein Kapitalkonto eingeräumt, das seiner Kaufpreiszahlung entspricht, ohne ihre eigenen Kapitalkonten zu erhöhen, so entstehen zwar noch keine Schwierigkeiten. Z. B. Kapitalkonto X

40 000 RM. Zur Vereinfachung wird angenommen, daß die Kapitalkonten der beiden anderen Gesellschafter ebenfalls je 40 000 RM betragen. Kaufpreis des Y für den Anteil des X 60 000 RM. Dem Y wird ein Kapitalkonto von 60 000 RM eingeräumt, ohne daß die anderen Gesellschafter ihre Kapitalkonten erhöhen. Dann ist der Fall so zu behandeln, als ob X gegen eine Abfindung von 60 000 RM ausgeschieden und dann Y gegen eine Zahlung von 60 000 RM eingetreten wäre.

Wird in diesem Fall, wie fast immer, dem Y nur ein Kapitalkonto in Höhe von 40 000 RM eingeräumt (Stand des Kapitalkontos X), obwohl er 60 000 RM aufgewendet hat, so ist die praktische Behandlung schwierig. Nach dem RFG-Urteil vom 13. September 1932 VI A 124/31 (RStBl. 1932 S. 1169) müssen die Aufwendungen des Y, soweit sie über dem eingeräumten Kapitalkonto liegen, aktiviert werden. In der Steuerbilanz der Gesellschaft kann die Aktivierung nicht vorgenommen werden, weil den anderen Gesellschaftern gegenüber kein Grund zu einer Aktivierung vorliegt. Für die anderen Gesellschafter ist es ohne Belang, daß Y für seinen Anteil 60 000 RM statt 40 000 RM bezahlt hat. In der Gesellschaftsbilanz kann das Kapitalkonto Y deshalb nur mit 40 000 RM erscheinen.

Für Y muß deshalb eine Sonderbilanz aufgestellt werden, in der sein Kapitalkonto mit 60 000 RM ausgewiesen wird. Die Besitzposten der Gesellschaft müssen in der Sonderbilanz im ganzen um 20 000 RM höher angesetzt sein als in der Bilanz der Gesellschaft. Dabei sind die Besitzposten zu erhöhen, deren Buchwert hinter dem wirklichen Wert zurückbleibt. Die Erhöhung eines Besitzpostens kann aber nicht um den Betrag der vollen in dem Wirtschaftsgut enthaltenen stillen Rücklagen erfolgen, sondern nur insoweit, als Y nach dem Verhältnis seines Kapitalkontos zu den Kapitalkonten der anderen Gesellschafter an den stillen Rücklagen beteiligt ist, also hier nur um ein Drittel. Lassen sich die 20 000 RM Mehrzahlungen auf diese Weise nicht unterbringen, so ist der Rest als Betriebsbestehenswert zu aktivieren.

Zweckmäßiger ist es noch, für Y anstatt einer Sonderbilanz nur eine Bilanzergänzung aufzustellen. Die Bilanzergänzung könnte in diesem Fall z. B. so aussehen:

Bilanzergänzung für Y		
	RM	
Mehrwert des Betriebs-		
Grundstücks	6 000	Mehr-
Mehrwert der Maschinen	4 000	kapital Y
Betriebsbestehenswert . .	10 000	20 000
	<u>20 000</u>	<u>20 000</u>

Bei jeder Bilanzaufstellung für die Gesellschaft ist zu prüfen, inwieweit die Mehrwerte des Y noch vorhanden sind. Soweit die Mehrwerte des Y fortgefallen sind, ergibt sich aus der Bilanzergänzung ein Verlust für Y. Dieser Verlust ist von dem Gewinn abzusetzen, den Y nach der Gesellschaftsbilanz erzielt hat.

Verkauft die Gesellschaft z. B. ihr Grundstück, so muß Y von seinem Gewinnanteil 6 000 RM „Mehrwert des Betriebsgrundstücks“ absetzen. Stand das

Grundstück mit 80 000 RM zu Buch und wird es für 98 000 RM verkauft, so hat jeder Gesellschafter dadurch, gleiche Beteiligung vorausgesetzt, einen Gewinn von 6 000 RM erzielt. Der Gewinn des Y aus dem Grundstücksverkauf mindert sich aber unter Berücksichtigung seiner Ergänzungsbilanz auf 0 RM. Wird das Haus zum Buchwert verkauft, so erleidet Y nach der Bilanzergänzung einen Verlust von 6 000 RM.

Bei dem Betriebsbestehenswert käme, solange der Betrieb von der Gesellschaft fortgeführt wird, nur eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert in Betracht.

9. Veräußerung eines Bruchteils von einem Vermögensanteil oder eines Anteils an stillen Rücklagen

Veräußert ein Gesellschafter einen Bruchteil seines Vermögensanteils an die Mitgesellschafter oder mit deren Zustimmung an einen Außenstehenden, ohne selbst aus der Gesellschaft auszuscheiden, so ist der Vorgang in gleicher Weise zu behandeln, als ob der Gesellschafter seinen gesamten Anteil veräußert hätte. Hat der Gesellschafter z. B. von seinen Mitgesellschaftern für die Abtretung des Bruchteils eine Abfindung erhalten, die über dem anteiligen Betrag seines Kapitalkontos liegt, so hat er insoweit nach Abzug der Veräußerungskosten einen Veräußerungsgewinn erzielt. Andererseits haben die Mitgesellschafter ihre Mehraufwendungen zu aktivieren und dafür eine Bilanzergänzung aufzustellen. Hinweis auf Abschnitt 8.

In gleicher Weise ist zu verfahren, wenn nicht ein Bruchteil eines Vermögensanteils, sondern nur ein Anteil an der Gewinnbeteiligung gegen Entgelt übertragen wird. Eine Veräußerung eines Teils der Gewinnbeteiligung kommt dann in Betracht, wenn die Gewinnverteilung nicht nach den Kapitalkonten erfolgt, sondern vertraglich in anderer Weise festgelegt ist. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 4. Juli 1934 VI A 1014/32 (RStBl. 1934 S. 1360).

Es ist möglich, daß nicht alle Gesellschafter einer Personengesellschaft an den stillen Rücklagen einzelner Wirtschaftsgüter beteiligt sind, sondern daß sich einzelne Gesellschafter die Beteiligung an diesen stillen Rücklagen ausschließlich vorbehalten haben. Vereinbarungen dieser Art kommen besonders beim Neueintritt von Teilhabern vor. In solchen Fällen haben einzelne Gesellschafter Sonderanteile an den stillen Rücklagen einzelner Wirtschaftsgüter. Bei einer Verwirklichung der stillen Rücklagen würde der dadurch in Erscheinung getretene Gewinn in Abweichung von der sonstigen Gewinnbeteiligung nur auf die beteiligten Gesellschafter entfallen.

Die beteiligten Gesellschafter können ihre Sonderanteile an stillen Rücklagen ganz oder teilweise an einen Mitgesellschafter veräußern. Soweit sie dabei einen Gewinn erzielen, handelt es sich um einen laufenden gewerblichen Gewinn und nicht um einen Veräußerungsgewinn, weil nicht mehr die Veräußerung eines Mitunternehmeranteils oder eines Bruchteils davon in Betracht kommt (§ 16 Abs. 1 Ziffer 2 EStG). Hinweis auf das RFG-Urteil vom 4. November 1931 VI A 1845/29.

Einführung des deutschen Gewerbesteuerrechts im Sudetenland

Von Regierungsinspektor Seewaldt, Berlin, Reichsfinanzministerium

1. Einführung

Durch die Zwölfte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den sudetendeutschen Gebieten vom 15. April 1939 (nachstehend abgekürzt: Einführungsverordnung) ist das deutsche Gewerbesteuergesetz für das Sudetenland in Kraft gesetzt worden. Die Einführungsverordnung ist im RGBl. I S. 821 und im RStBl. S. 637 veröffentlicht worden. § 1 der Einführungsverordnung gemäß gelten nunmehr in den sudetendeutschen Gebieten:

- a) das Gewerbesteuergesetz — GewStG — vom 1. Dezember 1936 (RGBl. I S. 979, RStBl. 1936 S. 1149);
- b) die Zweite Verordnung zur Durchführung des Gewerbesteuergesetzes — Zweite GewStDV — vom 20. Februar 1938 (RGBl. I S. 209, RStBl. 1938 S. 241).

Mit der Einführung dieser Vorschriften gelten auch die dazu ergangenen Richtlinien (Richtlinien für die Durchführung der Gewerbesteuer — GewR 1938 — vom 20. Februar 1938, RStBl. 1938 S. 245) und Erlasse in den sudetendeutschen Gebieten.

Die Einführungsverordnung ist durch einen verkäuflichen Rundrath des Reichsministers der Finanzen vom 10. Mai 1939 L 1500 — 28/39 III — ausführlich erläutert worden. Der Erlaß ist im RStBl. 1939 S. 705 veröffentlicht worden.

Das Einführungsgezet zu den Realsteuergesetzen vom 1. Dezember 1936 (RGBl. I S. 961) ist in den sudetendeutschen Gebieten bisher noch nicht eingeführt worden. Es wird demnächst, soweit es die Gewerbesteuer betrifft, durch besondere Verordnung eingeführt werden.

2. Erstmalige Anwendung der Vorschriften des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergezet und die Zweite Verordnung zur Durchführung des Gewerbesteuergesetzes sind in den sudetendeutschen Gebieten erstmalig für die Zeit vom 1. April 1939 bis 31. März 1940 (Rechnungsjahr 1939) anzuwenden. Die Gewerbesteuer tritt im Sudetenland an die Stelle der allgemeinen Erwerbssteuer nach dem II. Hauptstück (§§ 46 bis 67) des Gesetzes über die direkten Steuern vom 15. Juni 1927 (SdGuB Nr. 76), sie weist gegenüber dieser aber wesentliche Unterschiede auf, insbesondere hinsichtlich des Kreises der steuerpflichtigen Unternehmen (Hinweis auf Abschnitt 3). Die Vorschriften über die allgemeine Erwerbssteuer im Gesetz über die direkten Steuern sind für die Zeit ab dem 1. April 1939 nicht mehr anzuwenden. Lediglich für die Vorauszahlungen auf die Gewerbesteuer (Hinweis auf Abschnitt 5) und für die Besteuerung des Wandergewerbes (Hinweis auf Abschnitt 3) bleiben die bisherigen Vorschriften teilweise noch maßgebend.

3. Kreis der steuerpflichtigen Unternehmen

§ 2 GewStG gemäß unterliegt der Gewerbesteuer jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird. Unter Gewerbe-

betrieb ist ein gewerbliches Unternehmen im Sinn des Einkommensteuergesetzes zu verstehen. Als Gewerbebetrieb gilt stets und in vollem Umfang die Tätigkeit

- a) der Offenen Handelsgesellschaften, Kommanditgesellschaften und anderer Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Gewerbebetriebs anzusehen sind;
- b) der Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Kolonialgesellschaften, bergrechtliche Gewerkschaften), der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und der Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit.

Schließlich gilt als Gewerbebetrieb auch die Tätigkeit der sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts und der nichtrechtsfähigen Vereine, soweit sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (ausgenommen Land- und Forstwirtschaft) unterhalten.

Der allgemeinen Erwerbssteuer nach dem Gesetz über die direkten Steuern unterlagen alle Personen und Personenvereinigungen, die in ihrem Namen eine Erwerbsunternehmung betreiben oder eine auf Gewinn gerichtete Beschäftigung ausüben. Der allgemeinen Erwerbssteuer unterlagen nicht diejenigen Unternehmungen, die zur besonderen Erwerbssteuer nach dem III. Hauptstück des Gesetzes über die direkten Steuern heranzuziehen waren, das sind im wesentlichen die Unternehmungen, die nach deutschem Recht der Körperschaftsteuer unterliegen.

Diese Gegenüberstellung zeigt die folgenden wesentlichen Unterschiede zwischen dem bisherigen und dem neuen Recht:

- a) Der Gewerbesteuer unterliegen auch diejenigen Gewerbebetriebe, die bisher nur zur besonderen Erwerbssteuer herangezogen wurden. Diese Unternehmen unterliegen nunmehr der Körperschaftsteuer (Hinweis auf die Elfte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den sudetendeutschen Gebieten vom 11. April 1939, RGBl. I S. 802) und der Gewerbesteuer;
- b) Voraussetzung für die Gewerbesteuerpflicht ist das Vorliegen eines Gewerbebetriebs im Sinn des § 2 GewStG. Die selbständige Arbeit im Sinn des § 18 des Einkommensteuergesetzes unterliegt nicht der Gewerbesteuer. Insbesondere sind demgemäß die Angehörigen der freien Berufe (Ärzte, Rechtsanwälte, Architekten, Ingenieure usw.) nicht gewerbesteuerpflichtig. Diese Personen unterlagen bisher der allgemeinen Erwerbssteuer;
- c) Der Gewerbesteuer unterliegen nur die stehenden Gewerbebetriebe. Die allgemeine Erwerbssteuer erfaßte dagegen auch den Gewerbebetrieb im Umherziehen. Die Besteuerung des Gewerbebetriebs im Umherziehen ist im deutschen Steuerrecht durch das Gesetz über die Besteuerung des Wandergewerbes gesondert geregelt. Dieses Gesetz ist

durch die Zwölfte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den sudetendeutschen Gebieten vom 15. April 1939 ebenfalls für das Sudetenland in Kraft gesetzt worden, jedoch erst mit Wirkung ab dem Kalenderjahr 1940. Die Wandergewerbebetriebe unterliegen daher für das Kalenderjahr 1939 noch der allgemeinen Erwerbsteuer.

4. Abgeltung der allgemeinen Erwerbsteuer für die Zeit vom 1. Januar bis 31. März 1939

Nach bisherigem Recht bildete der steuerpflichtige Ertrag, der in einem Jahr (Kalenderjahr) erzielt worden ist, die Grundlage der Steuer für das nächstfolgende Jahr (Steuerjahr), und zwar ohne Rücksicht darauf, ob zu Beginn (am 1. Januar) des Steuerjahrs der Gegenstand der Steuer noch besteht, und ohne Rücksicht auf die Änderungen, die im Steuerjahr eintreten (Hinweis auf Artikel XVII der Einführungsverordnungen zum Gesetz über die direkten Steuern). Die letzte Veranlagung zur allgemeinen Erwerbsteuer wurde demgemäß für das Steuerjahr 1938 auf Grund des Ertrags des Kalenderjahrs 1937 vorgenommen.

Die Gewerbesteuer wird für das Rechnungsjahr, das ist der Zeitraum vom 1. April bis 31. März, erhoben. Da die Gewerbesteuer in den sudetendeutschen Gebieten erstmalig für das Rechnungsjahr 1939 veranlagt wird, bleibt zwischen dem Ende des nach bisherigem Recht zuletzt veranlagten Steuerjahrs und dem Beginn des Rechnungsjahrs, für das erstmalig die Gewerbesteuer erhoben wird, ein Zeitraum von drei Monaten (1. Januar bis 31. März 1939) offen. Für diese Zeit sind die Vorschriften über die allgemeine Erwerbsteuer im II. Hauptstück des Gesetzes über die direkten Steuern noch anzuwenden. Eine Veranlagung zur allgemeinen Erwerbsteuer findet für diesen Zeitraum aber nicht mehr statt. Sind Veranlagungen bereits durchgeführt worden, z. B. weil der Betrieb eingestellt worden ist (§ 61 des Gesetzes über die direkten Steuern), so soll es nach ausdrücklicher Verwaltungsanweisung dabei verbleiben.

Die allgemeine Erwerbsteuer für die Zeit vom 1. Januar bis 31. März 1939 ist durch die Entrichtung der am 1. Januar 1939 fällig gewordenen Vorauszahlung abgegolten (Hinweis auf § 5 Absatz 2 der Einführungsverordnung). Die Höhe dieser Vorauszahlung beträgt ein Viertel des Jahresbetrags, der für das Steuerjahr 1938 vorzuschreiben ist.

§ 269 Absatz 2 des Gesetzes über die direkten Steuern gemäß richtet sich die Vorauszahlung, solange die Steuer für das laufende Steuerjahr nicht vorgeschrieben ist, nach der Höhe der letzten dem Steuerpflichtigen zu Beginn des Steuerjahrs bekannten Jahresvorschreibung. Ist z. B. einem Steuerpflichtigen bis zum 1. Januar 1939 die Vorschreibung der allgemeinen Erwerbsteuer für das Steuerjahr 1938 noch nicht bekanntgegeben worden, so hat er den Abgeltungsbetrag zunächst in Höhe eines Viertels des Jahresbetrags zu entrichten, der für das Steuerjahr 1937 vorgeschrieben ist. Erst nach Bekanntgabe des Bescheids für das Steuerjahr 1938 wird der Abgeltungsbetrag abgerechnet. Zuwenig gezahlte Be-

träge sind alsdann vom Steuerpflichtigen nachzuentsrichten, zuviel gezahlte Beträge werden ihm erstattet.

Hat die Steuerpflicht erst im Lauf des Kalenderjahrs 1938 oder des ersten Kalendervierteljahrs 1939 begonnen, und sind Vorauszahlungen bisher nicht festgesetzt worden, so setzt das Finanzamt den Abgeltungsbetrag unter sinngemäßer Anwendung des Gesetzes über die direkten Steuern besonders fest.

5. Vorauszahlungen auf die Gewerbesteuer für die Zeit ab dem 1. April 1939

Die jetzt in Angriff genommene Veranlagung zur Gewerbesteuer für das Rechnungsjahr 1939 wird nicht vor dem Herbst 1939 abgeschlossen sein. Um zu verhindern, daß einerseits die Steuereingänge bei den hebeberechtigten Gemeinden stocken und daß andererseits die Steuerschuldner bei Zustellung des Steuerbescheids erhebliche Nachzahlungen zu leisten haben, bestimmt § 6 der Einführungsverordnung, daß bis zur Bekanntgabe des ersten Steuerbescheids auf Grund des Gewerbesteuergesetzes Vorauszahlungen auf die Gewerbesteuer zu entrichten sind. Die Vorauszahlungen sind am 15. Mai, 15. August, 15. November und 15. Februar fällig, die erste Vorauszahlung demgemäß am 15. Mai 1939.

Wegen der Höhe und der Art der Ermittlung der Vorauszahlungen ist zu unterscheiden zwischen Gewerbebetrieben, die nach dem bisherigen Recht der allgemeinen Erwerbsteuer unterlagen, und Gewerbebetrieben, von denen die allgemeine Erwerbsteuer nicht zu erheben war.

Bei Gewerbebetrieben, die bisher der allgemeinen Erwerbsteuer unterlagen, beträgt jede Vorauszahlung ein Viertel des Betrags, der als Jahresbetrag der allgemeinen Erwerbsteuerschuld (einschließlich der Zuschläge der Gebietskörperschaften) für das Steuerjahr 1938 vorzuschreiben ist. Eine besondere Festsetzung der Gewerbesteuervorauszahlungen wird in diesen Fällen nicht vorgenommen. Ist die allgemeine Erwerbsteuer für das Steuerjahr 1938 noch nicht veranlagt worden, so richten sich die Vorauszahlungen zunächst nach der dem Steuerschuldner zuletzt bekanntgegebenen Veranlagung zur allgemeinen Erwerbsteuer (Hinweis auf Abschnitt 4).

War eine allgemeine Erwerbsteuer für das Steuerjahr 1938 nicht festzusetzen, ist aber der Abgeltungsbetrag besonders festzusetzen (Hinweis auf Abschnitt 4), so bemessen sich die Vorauszahlungen auf die Gewerbesteuer nach der Höhe des Abgeltungsbetrags.

Für Gewerbebetriebe, von denen der Abgeltungsbetrag nicht zu erheben ist (z. B. Betriebe, die nach dem 31. März 1939 neu gegründet werden), sind auch Vorauszahlungen auf die Gewerbesteuer nicht zu entrichten.

Personen, die ausschließlich wegen ihrer selbständigen Arbeitstätigkeit (§ 18 EStG) zur allgemeinen Erwerbsteuer herangezogen worden sind, haben Vorauszahlungen auf die Gewerbesteuer nicht mehr zu entrichten.

Bei Gewerbebetrieben im Sinn des § 2 Absatz 2 Ziffer 2 und Absatz 3 GewStG (Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschafts-

genossenschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit und sonstige juristische Personen des privaten Rechts und nichtrechtsfähige Vereine, die einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten), die nach bisherigem Recht der allgemeinen Erwerbssteuer nicht unterlagen, müssen die Vorauszahlungen auf die Gewerbesteuer vom Finanzamt besonders festgesetzt werden.

In diesen Fällen ist für die Bemessung der Vorauszahlungen von dem der Besteuerung zugrunde gelegten Reinertrag des Wirtschaftsjahrs auszugehen, das im Kalenderjahr 1937 geendet hat (Hinweis auf § 6 Absatz 2 Satz 2 der Einführungsverordnung). Maßgebend ist der Reinertrag, der der Besteuerung nach dem III. Hauptstück des Gesetzes über die direkten Steuern (besondere Erwerbssteuer) zugrunde gelegt worden ist. Jede Vorauszahlung beträgt 2 vom Hundert des auf 100 RM nach unten abgerundeten Reinertrags. Ist in dem maßgebenden Wirtschaftsjahr ein Reinertrag nicht erzielt worden oder ist das Unternehmen z. B. erst im Kalenderjahr 1938 gegründet worden, so sind Vorauszahlungen auf die Gewerbesteuer nicht festzusetzen.

Die Einführungsverordnung bestimmt nichts darüber, wie zu verfahren ist, wenn die Veranlagung zur besonderen Erwerbssteuer für das Steuerjahr 1938 noch nicht durchgeführt ist oder wenn das Unternehmen nach einer anderen Besteuerungsgrundlage als dem Ertrag zur besonderen Erwerbssteuer herangezogen worden ist (Hinweis auf § 83 des Gesetzes über die direkten Steuern, wonach bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Sparkassen usw. unter bestimmten Voraussetzungen das Kapital als Besteuerungsgrundlage in Betracht kam). Im Hinblick auf den Zweck der Vorauszahlungen und mit Rücksicht darauf, daß die Vorauszahlungen alsbald mit der endgültigen Steuerschuld ausgeglichen werden, wird es sich rechtfertigen, in diesen Fällen ohne eingehendere Prüfung von dem Handelsbilanzgewinn auszugehen oder den Reinertrag zu schätzen.

In dem oben bezeichneten RdF-Erlaß vom 10. Mai 1939 hat sich der Reichsminister der Finanzen damit einverstanden erklärt, daß für Unternehmen, deren Verhältnisse einfach gelagert sind und für die die Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrags für das Rechnungsjahr 1939 ohne weitere Rückfragen beschleunigt durchgeführt werden kann, Vorauszahlungen nicht erst festgesetzt werden.

Kann der Steuerschuldner glaubhaft machen, daß die auf die einzelnen Fälligkeitstage entfallende Steuerschuld voraussichtlich um mindestens zehn Reichsmark niedriger sein wird als die Vorauszahlung, die sich nach vorstehenden Grundsätzen ergibt, so sind die Vorauszahlungen § 6 Absatz 3 der Einführungsverordnung gemäß der voraussichtlichen Steuerschuld entsprechend herabzusetzen. Für die Beurteilung der Frage, ob diese Voraussetzungen erfüllt sind, ist von der voraussichtlichen Steuerschuld (nicht vom Steuermeßbetrag) auszugehen. Ein Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen kann in der Regel erst dann gestellt werden, wenn feststeht, nach welchem Hebesatz (§ 16 GewStG) die Gemeinde die Gewerbesteuer erheben wird.

Unterhält ein Unternehmen in mehreren Gemeinden Betriebstätten, so ist grundsätzlich jede dieser Gemeinden zur Erhebung von Vorauszahlungen berechtigt.

6. Durchführung der Gewerbesteuer für das Rechnungsjahr 1939

Das Gewerbesteuergezet knüpft für die Ermittlung des Gewerbeertrags und des Gewerkekapitals an die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und Körperschaftsteuergesetzes und des Reichsbewertungsgesetzes an. Für die Ermittlung des Gewerbeertrags ist von dem nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnden Gewinn aus Gewerbebetrieb auszugehen. Für die Ermittlung des Gewerkekapitals und für die Kürzung hinsichtlich des zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitzes bei der Ermittlung des Gewerbeertrags ist von den Einheitswerten im Sinn des Reichsbewertungsgesetzes auszugehen (§ 9 Ziffer 1 Satz 1 und § 12 GewStG, § 21 der Zweiten Verordnung zur Durchführung des Gewerbesteuergezetes). Außerdem ist für die Beurteilung der Überschuldung von Betrieben des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes der Einheitswert der Betriebsgrundstücke zugrunde zu legen (§ 18 der Zweiten Verordnung zur Durchführung des Gewerbesteuergezetes).

Diese Regelung bereitet für das Rechnungsjahr 1939 in den sudetendeutschen Gebieten insofern Schwierigkeiten, als

- a) der Gewinn aus Gewerbebetrieb des Kalenderjahrs 1938 (Wirtschaftsjahrs 1937/38), der § 10 GewStG gemäß der Ermittlung des Gewerbeertrags zugrunde zu legen wäre, für Zwecke der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer nicht ermittelt zu werden braucht. Die erste Veranlagung zur deutschen Einkommensteuer und Körperschaftsteuer wird erst für das Kalenderjahr 1939 vorgenommen. Der Gewinn aus Gewerbebetrieb des Kalenderjahrs 1938 (Wirtschaftsjahrs 1937/38) müßte demgemäß lediglich für Zwecke der Gewerbesteuer besonders ermittelt werden;
- b) auf Einheitswerte im Sinn des Reichsbewertungsgesetzes nicht zurückgegriffen werden kann, weil solche für die in den sudetendeutschen Gebieten belegenen wirtschaftlichen Einheiten (Untereinheiten) bisher nicht ermittelt worden sind.

Die Einführungsverordnung sieht daher für das Rechnungsjahr 1939 sowohl hinsichtlich der Ermittlung des Gewinns aus Gewerbebetrieb (Hinweis auf Abschnitt 7) als auch hinsichtlich der Zugrundelegung von Einheitswerten (Hinweis auf Abschnitt 8) eine Übergangsregelung vor.

7. Gewinn aus Gewerbebetrieb

Die letzte Veranlagung, die in den sudetendeutschen Gebieten nach altem Recht durchgeführt worden ist, ist die für das Steuerjahr 1938 unter Zugrundelegung des Ergebnisses des Wirtschaftsjahrs 1937 (1936/37). An diese Veranlagung knüpft die Einführungsverordnung an und erreicht damit, daß die Er-

mittlungstätigkeit der Finanzämter im Rahmen der Gewerbesteuerveranlagung 1939 auf ein Mindestmaß beschränkt bleibt. § 3 der Einführungsverordnung bestimmt, daß für die Gewerbesteuer des Rechnungsjahrs 1939 der Gewerbeertrag des Wirtschaftsjahrs maßgebend ist, dessen Ergebnis der Besteuerung nach dem Gesetz über die direkten Steuern für das Steuerjahr 1938 zugrunde zu legen ist, das ist das Ergebnis des Wirtschaftsjahrs 1937 (1936/37). Dabei tritt an die Stelle des Gewinns, der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes zu ermitteln ist, das Einkommen aus Unternehmungen im Sinn des § 10 des Gesetzes über die direkten Steuern und an die Stelle des Gewinns, der nach den Vorschriften des Körperschaftsteuergesetzes zu ermitteln ist, der Reinertrag im Sinn der §§ 77 bis 82 des Gesetzes über die direkten Steuern.

8. Ersatz der Einheitswerte durch Hilfswerte

Bei der Durchführung des Gewerbesteuergesetzes in den sudetendeutschen Gebieten muß für den ersten Erhebungszeitraum von anderen Werten als den Einheitswerten ausgegangen werden (Hinweis auf Abschnitt 6). § 3 Absatz 4 der Einführungsverordnung bestimmt demgemäß, daß bei der Ermittlung des Gewerbeertrags und des Gewerbekapitals in den sudetendeutschen Gebieten für das Rechnungsjahr 1939 an Stelle der Einheitswerte Hilfswerte zugrunde zu legen sind. In dem oben angeführten Erlaß vom 10. Mai 1939 wird bestimmt, daß bei der Ermittlung der Hilfswerte, soweit die Einführungsverordnung nicht ausdrücklich Abweichendes bestimmt, die Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes vom 16. Oktober 1934 (RGBl. I S. 1035) sinngemäß anzuwenden sind. Das gilt insbesondere auch für den Begriff und den Umfang der zu erfassenden wirtschaftlichen Einheiten (Untereinheiten).

Die Hilfswerte haben, anders als die Einheitswerte, nur für die Gewerbesteuer und auch bei dieser nur für ein Rechnungsjahr Bedeutung. Es soll deshalb bei der Ermittlung der Hilfswerte grundsätzlich von umfangreichen Erhebungen abgesehen werden, insbesondere bei solchen Betrieben, für die die Gewerbekapitalsteuer von untergeordneter Bedeutung ist. Hilfswerte sind zu ermitteln:

- a) für den Wert des gewerblichen Betriebsvermögens,
 - b) für den Wert der Betriebsgrundstücke,
- bei der Berechnung des Gewerbeertrags
- c) für den Wert des zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitzes im Sinn des § 9 Ziffer 1 GewStG.

Der Begriff des Betriebsvermögens ist den §§ 54 und folgenden des Reichsbewertungsgesetzes zu entnehmen. Zum Betriebsvermögen gehören alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dem Betrieb eines Gewerbes als Hauptzweck dient, soweit die Wirtschaftsgüter dem Betriebsinhaber gehören. Nicht zum Betriebsvermögen gehören z. B. nicht geschützte Er-

findungen, wenn sie nach § 67 Ziffer 5 des Reichsbewertungsgesetzes auch nicht zum sonstigen Vermögen gehören. Die Vergünstigung für Schachtelgesellschaften, nach der unter bestimmten Voraussetzungen die Beteiligung an inländischen Kapitalgesellschaften nicht zum Betriebsvermögen gerechnet wird (§ 60 des Reichsbewertungsgesetzes), ist für die Ermittlung des Hilfswerts entsprechend anzuwenden. Zur Ermittlung des Hilfswerts sind vom Rohvermögen diejenigen Schulden abzugiehen, die mit der Gesamtheit oder mit einzelnen Teilen des gewerblichen Betriebs in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Bei Versicherungsunternehmen sind von dem Rohvermögen versicherungstechnische Rücklagen abzugiehen, soweit sie für die Leistungen aus den laufenden Versicherungsverträgen erforderlich sind (§ 62 des Reichsbewertungsgesetzes).

Bei nichtbuchführenden Gewerbetreibenden können für die Ermittlung des Hilfswerts des Betriebsvermögens die Betriebsgrundstücke außer Betracht bleiben, weil ihr Wert § 12 Absatz 3 Ziffer 1 GewStG gemäß ohnehin wieder ausgegliedert werden müßte und auch für die Kürzung nach § 9 Ziffer 1 GewStG nicht erforderlich ist (Hinweis auf § 3 Absatz 3 Satz 2 der Einführungsverordnung und den folgenden Abschnitt 9).

Ein Hilfswert für das Betriebsvermögen braucht nicht ermittelt zu werden, wenn das Gewerbekapital (Betriebsvermögen unter Berücksichtigung der Hinzurechnungen und Kürzungen im Sinn des § 12 Absätzen 2 und 3 GewStG) weniger als 3 000 RM beträgt.

Der Begriff der Betriebsgrundstücke ist § 57 Absätzen 1 und 2 des Reichsbewertungsgesetzes zu entnehmen. Danach ist Betriebsgrundstück der zu einem gewerblichen Betrieb gehörige Grundbesitz, soweit er losgelöst von seiner Zugehörigkeit zu dem gewerblichen Betrieb zum Grundvermögen gehören oder einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb bilden würde. Grundstücke, die nur zum Teil dem gewerblichen Betrieb dienen, gelten nur dann, und zwar in vollem Umfang als Betriebsgrundstücke, wenn sie zu mehr als der Hälfte ihres Werts dem gewerblichen Betrieb dienen. Abweichend davon gehört der Grundbesitz inländischer Kapitalgesellschaften, Personengesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften usw. (§ 56 Absatz 1 des Reichsbewertungsgesetzes) ohne Rücksicht auf den Umfang der gewerblichen Nutzung stets zu den Betriebsgrundstücken.

Hilfswerte für Betriebsgrundstücke brauchen grundsätzlich nur bei buchführenden Gewerbetreibenden ermittelt zu werden. Für nichtbuchführende Gewerbetreibende ist eine Ermittlung nur dann erforderlich, wenn es sich um einen Betrieb des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes handelt und ein Antrag nach § 18 der Zweiten GewStVO gestellt worden ist. Im übrigen ist, wie oben bereits ausgeführt, bei nichtbuchführenden Gewerbetreibenden der Grundbesitz bereits bei Ermittlung des Hilfswerts für das gewerbliche Betriebsvermögen außer Betracht zu lassen.

Die besondere Ermittlung von Hilfswerten für den zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitz im Sinn des § 9 Ziffer 1

Satz 1 GewStG ist erforderlich, weil sich die Frage, ob Grundbesitz zum Betriebsvermögen gehört, für die Kürzung nach § 9 Ziffer 1 GewStG danach entscheidet, ob der Grundbesitz nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes als Betriebsvermögen des Unternehmers anzusehen ist und diese Vorschriften sich mit den entsprechenden Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes nicht völlig decken.

Grundbesitz, der voll vom Eigentümer gewerblich genutzt wird, gehört zu den Betriebsgrundstücken im Sinn des Reichsbewertungsgesetzes. Für solchen Grundbesitz ist zum Zweck der Kürzung nach § 9 Ziffer 1 GewStG ein Hilfswert zugrunde zu legen, der dem Hilfswert für die Betriebsgrundstücke entspricht. Für Grundstücke, die vom Eigentümer zum Teil gewerblich genutzt werden, ist der Hilfswert nach dem Wert desjenigen Grundstücks teils zu ermitteln, der gewerblich genutzt wird.

Eine Ermittlung von Hilfswerten für Zwecke der Kürzung nach § 9 Ziffer 1 Satz 1 GewStG kommt im Hinblick auf die für nichtbuchführende Gewerbetreibende im § 3 Absatz 3 der Einführungsverordnung getroffene Sonderregelung regelmäßig nur für buchführende Gewerbetreibende in Betracht.

Bewertungsstichtag ist grundsätzlich der 31. Dezember 1937 (Hinweis auf § 4 Absatz 1 der Einführungsverordnung). Bei buchführenden Gewerbetreibenden mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr sind die Hilfswerte für den Schluß des Wirtschaftsjahrs zu ermitteln, das als letztes im Kalenderjahr 1937 geendet hat. Bei Unternehmen, die am 31. Dezember 1937 noch nicht bestanden haben oder die den ersten Hauptabschluß auf einen Zeitpunkt nach dem 31. Dezember 1937 aufgestellt haben, ist als Bewertungszeitpunkt der Zeitpunkt der Eröffnung des Gewerbebetriebs zugrunde zu legen.

Bei der Bewertung der zu erfassenden Wirtschaftsgüter ist verschieden zu verfahren, je nachdem, ob es sich um einen buchführenden oder um einen nichtbuchführenden Gewerbetreibenden handelt. Bei Gewerbetreibenden, die ordnungsmäßig Bücher führen, sind für die Ermittlung der Hilfswerte die einzelnen Wirtschaftsgüter mit den Werten anzusetzen, mit denen sie für die Ermittlung des Einkommens oder des Reinertrags nach den Vorschriften des Gesetzes über die direkten Steuern (Hinweis auf Abschnitt 7) in den maßgebenden Hauptabschluß aufzunehmen sind (Buchwerte). Diese Wertansätze waren bereits bei der Besteuerung nach früherem Recht nachzuprüfen.

Bei nichtbuchführenden Gewerbetreibenden sind die Hilfswerte nach den Grundätzen des Reichsbewertungsgesetzes zu ermitteln (Hinweis auf § 4 Absatz 3 der Einführungsverordnung). In Betracht kommen in der Regel lediglich Hilfswerte für den Wert des gewerblichen Betriebsvermögens ausschließlich der Betriebsgrundstücke. Die zu einem gewerblichen Betrieb gehörigen Wirtschaftsgüter sind grundsätzlich mit dem Teilwert anzusetzen. Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Unternehmens im Rahmen des Gesamtaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut

anzusetzen würde. Dabei ist davon auszugehen, daß der Erwerber das Unternehmen fortführt.

Bei der Ermittlung des Teilwerts soll nach den Anweisungen des Reichsministers der Finanzen nicht kleinlich verfahren werden, schon im Hinblick darauf, daß die bei buchführenden Gewerbetreibenden zugrunde zu legenden Wertansätze regelmäßig unter dem Teilwert liegen werden.

Verfahrensrechtlich ist darauf hinzuweisen, daß die Hilfswerte anläßlich der Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrags für das Rechnungsjahr 1939 von den dafür zuständigen Finanzämtern ermittelt werden. Ein besonderes Feststellungsverfahren ist also nicht vorgesehen. Einwendungen gegen die Höhe der zugrunde gelegten Hilfswerte sind im Rechtsmittelverfahren gegen den Gewerbesteuermeßbescheid für das Rechnungsjahr 1939 vorzubringen.

9. Hinzurechnungen und Kürzungen für die Ermittlung des Gewerbeertrags

Hinzurechnungen und Kürzungen im Sinn der §§ 8 und 9 GewStG sind nur insoweit vorzunehmen, als sie nicht schon bei der Ermittlung des Einkommens oder Reinertrags berücksichtigt worden sind (Hinweis auf § 3 Absatz 3 Satz 1 der Einführungsverordnung). Ist z. B. bei der Ermittlung des Reinertrags einer Aktiengesellschaft der Grundstücksertrag nach § 79 Absatz 1 Buchstabe b des Gesetzes über die direkten Steuern ausgegliedert worden, so ist die Kürzung nach § 9 Ziffer 1 GewStG um 3 vom Hundert des Buchwerts der Grundstücke nur insoweit zulässig, als sie mehr ausmacht als der bereits ausgegliederte Grundstücksertrag.

§ 3 Absatz 3 Satz 2 der Einführungsverordnung gemäß ist abweichend von der Vorschrift im § 9 Ziffer 1 Satz 1 GewStG bei nichtbuchführenden Gewerbetreibenden der Gewinn um den Teil des Gewerbeertrags zu kürzen, der auf den Grundbesitz entfällt. Auszugliedern ist dabei lediglich der Teil des Gewerbeertrags, der auf den vom Steuerpflichtigen selbst betrieblich genutzten Grundbesitz (Grundstück, Grundstücksteil) entfällt. Nur dieser Teil des Grundbesitzes gehört bei einem nichtbuchführenden Gewerbetreibenden zum Betriebsvermögen im Sinn des Einkommensteuergesetzes. Unter Gewerbeertrag ist hier die Summe des Gewinns (§ 7 GewStG) und der Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) zu verstehen. Als Gewinn, der auf den eigengewerblich genutzten Grundbesitz entfällt, ist die übliche Miete abzüglich der anteiligen Grundstücksaufwendungen zugrunde zu legen. Die übliche Miete ist in Anlehnung an die Jahresrohmieten zu schätzen, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art und Lage regelmäßig vereinbart sind. Zur Ermittlung des Gewerbeertrags, der auf den Grundbesitz entfällt, ist der so ermittelte Gewinnanteil anteilig um die Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) zu erhöhen, die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem eigengewerblich genutzten Grundbesitz stehen. Hinzurechnen sind also nur solche Beträge, die in den bei der Gewinnermittlung abgezogenen Grundstücksaufwendungen enthalten sind.

Zum Steuergutschein-Verfahren

1. Beiträge zur Ortskrankenkasse, zu Berufsgenossenschaften, Handwerkskammern und ähnlichen Wirtschaftsgruppen

Es handelt sich bei solchen Beiträgen nicht um die Bezahlung von Lieferungen oder sonstigen Leistungen gewerblicher Unternehmer. Das Steuergutschein-Verfahren findet infolgedessen nicht Anwendung. Auch die Ausführungsförderungsumlage ist nicht steuergutscheinfähig.

2. Auch Hoheitsbetriebe sind zur Annahme von Steuergutscheinen nicht verpflichtet

Der Begriff „Hoheitsbetriebe“ ist im § 4 Absatz 1 der Ersten Verordnung zur Durchführung des Körperschaftsteuergesetzes vom 6. Februar 1935 (RGBl. I S. 163) bestimmt. Hoheitsbetriebe sind solche Betriebe von Körperschaften des öffentlichen Rechts, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt ist insbesondere anzunehmen, wenn es sich um Leistungen handelt, zu deren Annahme der Leistungsempfänger auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet ist. Dazu gehören insbesondere die Forschungsanstalten, Wetterwarten, Schlachthöfe, Friedhöfe, Anstalten zur Nahrungsmitteluntersuchung, zur Desinfektion, zur Leichenverbrennung, zur Müllbeseitigung, zur Straßenreinigung und zur Abführung von Spülwasser und Abfällen. Solche Betriebe gehören nicht zu den Betrieben gewerblicher Art. Der Begriff der Leistung eines gewerblichen Unternehmers ist hier nicht gegeben. Auf die Bezahlung von Leistungen solcher Art findet demgemäß das Steuergutschein-Verfahren nicht Anwendung. Es können infolgedessen auch die Leistungen der Städtischen Müllversorgungsanstalt Berlin nicht bis zu 40 vom Hundert in Steuergutscheinen bezahlt werden.

Andererseits gehören Hoheitsbetriebe zu den Steuergutscheinpflichtigen im Sinn des § 2 Absatz 1 Nr. 1 StG. Sie sind demgemäß verpflichtet, Lieferungen und sonstige Leistungen gewerblicher Unternehmer, die an sie geleistet werden, zu 40 vom Hundert in Steuergutscheinen zu bezahlen, und zwar je zur Hälfte in Steuergutscheinen I und II.

3. Vertreterprovisionen

Es kommt darauf an, ob der Vertreter ein gewerblicher Unternehmer ist, oder ob es sich bei seinen Einkünften um solche aus unselbständiger Arbeit handelt. Ist er gewerblicher Unternehmer, so ist er verpflichtet, seine Provisionen in Höhe bis zu 40 vom Hundert in Steuergutscheinen entgegenzunehmen, wenn der Schuldner eine juristische Person des Privatrechts, ein gewerblicher Einzelunternehmer oder

eine Unternehmungsgemeinschaft ist. Ist er nicht gewerblicher Unternehmer, so ist er zur Annahme von Steuergutscheinen in keinem Fall verpflichtet. Es ist in dem Fall in sein Belieben gestellt, Steuergutscheine in Zahlung zu nehmen oder die Zahlung in Steuergutscheinen abzulehnen.

4. Zahlungen an Architekten, Rechtsanwälte, Ärzte und sonstige Angehörige der freien Berufe

Die freie Berufstätigkeit ist etwas anderes als gewerbliche Tätigkeit. Die Angehörigen der freien Berufe sind als solche nicht gewerbliche Unternehmer. Sie sind infolgedessen nicht steuergutscheinannahmepflichtig. Es steht in ihrem Belieben, Steuergutscheine in Zahlung zu nehmen oder die Zahlung in Steuergutscheinen abzulehnen. Sie werden nicht selten geneigt sein, Steuergutscheine II in Zahlung zu nehmen, um diese als bestes Kapitalanlagepapier zu behalten.

Mancher Angehörige eines freien Berufs ist zugleich gewerblicher Unternehmer, zum Beispiel ein Architekt, der zugleich ein Baugeschäft betreibt, oder ein Arzt, der zugleich eine Krankenanstalt unterhält, die einen gewerblichen Betrieb darstellt. Insofern ist die Steuergutschein-Annahmepflicht gegeben. Die Rechnungen des Architekten für Lieferungen und sonstige Leistungen seines Baugeschäfts können demgemäß von juristischen Personen des Privatrechts, gewerblichen Einzelunternehmern und Unternehmungsgemeinschaften bis zu 40 vom Hundert in Steuergutscheinen bezahlt werden.

5. Bezahlung in Wechseln und Einlösung von Warenwechseln

Es steht im Belieben der Steuergutscheinberechtigten, den Rechnungsbetrag ganz durch Wechsel oder bis zu 40 vom Hundert des Rechnungsbetrags durch Wechsel und den Rest in Steuergutscheinen zu bezahlen. Was durch Wechsel bezahlt worden ist, muß am Fälligkeitstag des Wechsels in jedem Fall in Geld eingelöst werden, auch dann, wenn der Rechnungsbetrag voll durch Wechsel bezahlt worden ist. Auf die Bezahlung einer Wechselschuld findet das Steuergutschein-Verfahren nicht Anwendung; denn die Wechselschuld ist eine reine Geldschuld. Der Schuldner muß sein Wahlrecht, bis zu 40 vom Hundert in Steuergutscheinen zu bezahlen oder nicht, bereits in dem Zeitpunkt ausüben, in dem er die Rechnung über die Lieferung oder sonstige Leistung des gewerblichen Unternehmers bezahlt.

6. Bei der Einlösung von Zinsverbilligungsscheinen, Bedarfsdeckungsscheinen und Zettverbilligungsscheinen kommen Steuergutscheine nicht vor

Die Einlösung von Scheinen der bezeichneten Art geschieht durch die Finanzkassen in Geld. § 2 Absatz 1 Nr. 1 StG kommt nicht in Betracht; denn es handelt

sich in keinem Fall um die Bezahlung von Lieferungen oder sonstigen Leistungen gewerblicher Unternehmer durch das Reich, sondern um die Gewährung von Zuschüssen durch das Reich.

Rdt

Abschreibungsfreiheit in der Ostmark und im Sudetenland

Zur Frage der Abschreibungsfreiheit sind zwei wichtige RdZ-Erlasse ergangen:

Der Erlaß vom 26. Juni 1939 S 2119 — 975 III behandelt die Frage der Bestellfrist in der Ostmark. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Abschreibungsfreiheit war, daß die betrieblichen Anlagegüter vor dem 1. Juli 1939 bestellt worden sein mußten. Bei Gegenständen, die im eigenen Betrieb hergestellt werden, tritt an die Stelle der Bestellung der Beginn der Herstellung.

Eine Verlängerung der Bestellfrist war ursprünglich nicht beabsichtigt. Der Reichsfinanzminister hat sich jedoch in dem bezeichneten Erlaß damit einverstanden erklärt, daß eine Bestellung bis zum 30. September 1939 genügt. Der Grund für dieses Entgegenkommen liegt darin, daß die Maßnahmen zur Rationalisierung der ostmärkischen Wirtschaft, die gerade in den letzten Monaten mit besonderem Nachdruck betrieben worden sind, noch nicht beendet werden konnten, und daß bei Nichtverlängerung der Bestellfrist manche Unternehmer lediglich zwecks Ausnutzung der steuerlichen Vorteile sich zu überstürzten Bestellungen und damit unter Umständen zu Fehlinvestitionen hätten verleiten lassen. Der Reichsfinanzminister erklärt ausdrücklich, daß mit einer weiteren Verlängerung der Bestellfrist keinesfalls gerechnet werden könne.

Ein vorausgegangener RdZ-Erlaß vom 13. Juni 1939 (RStBl. S. 755) beschäftigt sich mit der Frage, was als Reichsgebiet im Sinn der Bestimmungen über die Abschreibungsfreiheit anzusehen ist. Im Gegensatz zu dem Erlaß vom 26. Juni 1939, der lediglich die Ostmark betrifft, hat der Erlaß vom 13. Juni 1939 Bedeutung für die Ostmark und für die sudetendeutschen Gebiete.

Der erwähnte Erlaß vom 13. Juni 1939 vereinheitlicht und vereinfacht die Regelung für die Ostmark und für die sudetendeutschen Gebiete. Zunächst wird klargestellt, daß als Reichsgebiet im Sinn der Abschreibungsfreiheit das Protektorat Böhmen und Mähren nicht anzusehen ist. Wenn auch das Protektorat staatsrechtlich Bestandteil des Reichsgebiets ist, so sind doch die wirtschaftlichen Verhältnisse (z. B. hinsichtlich der Belastung durch Steuern und Zölle und hinsichtlich der Lohnhöhe) andere als im sonstigen Reichsgebiet. Eine Gleichstellung mit dem Altreich war daher nicht möglich.

Weiter ist die für die Ostmark geltende Einschränkung gefallen, daß die dort eingeführten Gegenstände nach den am 30. Juni 1938 geltenden Vorschriften zoll-

frei oder zollbegünstigt eingeführt werden konnten (Hinweis auf die Darstellung von Oberregierungsrat Rogge in Nr. 12 der DStZ 1939). Für beide Gebiete gilt jetzt einheitlich, daß die Gegenstände im Reichsgebiet mit Ausnahme des Protektorats erzeugt oder hergestellt sein müssen. Für Gegenstände, die aus dem Protektorat oder aus dem Ausland eingeführt werden, kommt die Abschreibungsfreiheit nur in Betracht, wenn bei Einfuhr der Gegenstände ein Zoll nicht zu entrichten ist.

Meu.

Steuerermäßigung für Hausgehilfinnen

Der Runderlaß des Reichsministers der Finanzen vom 25. März 1939 S 2193 A — 51 III (RStBl. 1939 S. 505, Hinweis auf den Eildienst in Nr. 13/14 der DStZ) hat für kinderreiche und bauerliche Familien, für kriegsbeschädigte, körperbehinderte und altersschwache Personen als Ersatz für die bisherige Vergünstigung bei Beschäftigung einer Hausgehilfin eine Steuerermäßigung § 33 (§ 41 Absatz 1 Ziffer 2) EStG gemäß zugelassen. Im Absatz 2 des Abschnitts I ist näher festgelegt, welche Personengruppen in Frage kommen.

Es sind Zweifel entstanden, ob der Runderlaß die Fälle, in denen eine Steuerermäßigung gewährt werden kann, erschöpfend aufzählt, oder ob es sich nur um Beispiele handelt. So haben Steuerpflichtige mit weniger als vier minderjährigen Kindern, deren Frauen beruflich oder ehrenamtlich tätig sind, Witwer und berufstätige Witwen mit weniger als vier Kindern beantragt, ihnen die Steuerermäßigung zu belassen, weil bei ihnen die allgemeinen Voraussetzungen des Erlasses (Zwangsläufigkeit, außergewöhnliche Belastung und Beeinträchtigung der steuerlichen Leistungsfähigkeit) gleichfalls gegeben seien.

Der Reichsminister der Finanzen hat in mehreren Einzelfällen dahin entschieden, daß die Fälle, in denen die Beschäftigung einer Hausgehilfin für sich allein eine zwangsläufige außergewöhnliche Belastung darstellt, durch den Runderlaß vom 25. März 1939 erschöpfend geregelt sind. Eine erweiterte Anwendung des Erlasses würde die beseitigte steuerliche Vergünstigung für die Beschäftigung von Hausgehilfinnen zum Teil auf anderem Weg wieder einführen. Auch beim Witwer mit weniger als vier minderjährigen Kindern ist diese Entscheidung gerechtfertigt, da dem Witwer in der Kinderermäßigung auch die „Frauenermäßigung“ zugute kommt, obwohl er für die Frau Aufwendungen nicht mehr hat.

Der Runderlaß vom 25. März 1939 schließt aber nicht aus, daß Aufwendungen für eine Hausgehilfin im Zusammenhang mit einer außergewöhnlichen Belastung im Sinn des § 33 EStG berücksichtigt werden. Hat z. B. die Krankheit der Ehefrau zur Einstellung einer Hausgehilfin für die Dauer der Krankheit geführt, so rechnen die Aufwendungen für die Hausgehilfin zu den Ausgaben, die durch die Krankheit erwachsen sind.

— t —

Stiller Gesellschafter

Der Reichsfinanzhof hatte sich mit folgendem Streitfall zu befassen: Ein Bauunternehmer hatte sich seines Alters und Gesundheitszustandes wegen vom Geschäft zurückgezogen und dessen Leitung seinem Sohn übertragen, der Gehalt und Anteil am Gewinn erhielt. Der Steuerpflichtige hatte für die Gewerbesteuer sowohl Gehalt als auch Gewinnanteil vom Gewerbeertrag abgezogen mit der Begründung, daß der Sohn nicht stiller Gesellschafter, sondern am Gewinn beteiligter Angestellter sei. Dagegen hatte das Finanzamt Gehalt und Gewinnanteil des Sohnes dem Gewerbeertrag hinzugefügt, da es eine stille Beteiligung gemäß § 8 Nr. 3 GewStG annahm.

Der Reichsfinanzhof hat in seinem Urteil vom 16. 3. 1938 VI 154/38 (RStBl. 1938 S. 556) für die Unterscheidung zwischen stillem Gesellschafter im Sinn des § 8 Nr. 3 a. a. O. und am Gewinn beteiligtem Angestellten folgende Grundsätze aufgestellt: Wenn auch nach der Rechtsprechung des Preussischen Oberverwaltungsgerichts zur Gewerbesteuer (vgl. Bd. 83 S. 71) als stille Beteiligung am Gewerbe eines anderen nicht nur Vermögenseinlagen, sondern auch Dienste, soweit sie in Geld schätzbar sind und durch sie der Gesellschaft Aufwendungen erspart werden, in Betracht kommen, so kann doch nicht jede Beteiligung eines im Betrieb beschäftigten Angestellten am Gewinn als stille Beteiligung behandelt werden. Voraussetzung für die Annahme einer stillen Gesellschaft ist vielmehr, daß ein gesellschaftsähnliches Verhältnis vorliegt. Das ist im allgemeinen nur anzunehmen, wenn es sich um eine erheblichere Gewinnbeteiligung handelt und wenn das Verhältnis auf beiden Seiten für längere Zeit verbindlich ist und für den stillen Gesellschafter nicht nur auf die Entlohnung ein Recht besteht. In der Regel wird z. B. bei Beteiligung eines Angestellten am Gewinn mit etwa 30 bis 40 v. G. eher eine stille Gesellschaft anzunehmen sein, als bei einer Gewinnbeteiligung von nur etwa 5 v. G.

In dem dem Urteil zugrunde liegenden Streitfall hat der Reichsfinanzhof in Anwendung dieser Grundsätze entgegen dem Standpunkt des Steuerpflichtigen eine stille Gesellschaft angenommen, da der alternde Vater seinem Sohn in der Erwartung, daß er das Geschäft später einmal übernehmen wird, aufgenommen hat, es sich also um ein Verhältnis von längerer Dauer handelt, und ihn über die normale Entlohnung eines Angestellten hinaus schon jetzt in erheblicher Weise — mit etwa 40 v. G. — am Gewinn beteiligt hat.

— es —

Strafen und Strafverfahren bei Preisverstößen

Das Strafrecht bei Verstößen gegen die Preisbildung hat sich erst in der letzten Zeit entwickelt. Die steuerlich bedeutsame Frage, ob solche Strafen bei der Ermittlung des Einkommens abzugsfähig sind oder nicht, ist durch den RdzErl. vom 4. Februar 1939 (RStBl. S. 251) im verneinenden Sinn ent-

schieden worden. Der RFG hat sich diesem Standpunkt für die Einkommensteuer (Urteil vom 8. März 1939, RStBl. S. 507) und für die Körperschaftsteuer (Urteil vom 28. März 1939, RStBl. S. 628) angeschlossen.

Durch die Verordnung über Strafen und Strafverfahren bei Zuwiderhandlungen gegen Preisvorschriften vom 3. Juni 1939 (RGBl. I S. 999) ist das Preisbildungsstrafrecht erstmals zusammengefaßt und vereinheitlicht worden. Die bisherigen strafrechtlichen und strafverfahrensrechtlichen Vorschriften waren in zahlreichen Verordnungen zerstreut. Die Regelung in diesen Verordnungen wich oft voneinander ab.

Aus der Verordnung vom 3. Juni 1939 ist das folgende von Interesse: Die Strafe besteht grundsätzlich in Gefängnis und Geldstrafe, unter Umständen auch in Zuchthaus bis zu zehn Jahren. Die Strafverfolgung tritt nur auf Antrag (des Reichskommissars für die Preisbildung oder einer von ihm ermächtigten Behörde) ein. Wird ein solcher Antrag nicht gestellt, so können gegen die schuldigen Personen Ordnungsstrafen in unbeschränkter Höhe festgesetzt werden. Ist die Zuwiderhandlung in einem Geschäftsbetrieb begangen worden, so können auch gegen die Inhaber oder Leiter des Geschäftsbetriebs Ordnungsstrafen festgesetzt werden, wenn sie nicht nachweisen, daß sie die im Verkehr erforderliche Sorgfalt zur Verhütung der strafbaren Handlung angewandt haben. Inhaber eines Geschäftsbetriebs kann auch eine Handelsgesellschaft, eine juristische Person oder eine sonstige Personenvereinigung sein. In diesen Fällen ist der Nachweis von den zur gesetzlichen Vertretung des Inhabers befugten Personen zu führen. Damit ist die bisher strittige Frage, ob Ordnungsstrafen nur gegen natürliche Personen oder auch gegen (rechtsfähige oder nicht-rechtsfähige) Personenvereinigungen verhängt werden können, im letzteren Sinn entschieden worden.

Neben der gerichtlichen oder der Ordnungsstrafe kann auf Einziehung der Gegenstände, auf die sich die strafbare Handlung bezieht, und auf Schließung des Betriebs erkannt werden.

Die Verordnung enthält ferner eine eingehende Regelung des Verfahrensrechts. Von Interesse ist insbesondere die Bestimmung, daß Ordnungsstrafen (genau wie die Strafen wegen Steuerzuwiderhandlungen) im Unterwerfungsverfahren festgesetzt werden können. Die Unterwerfung steht der rechtskräftigen Festsetzung gleich.

Bereits vor Erlass der Verordnung vom 3. Juni 1939 sind Geldstrafen wegen Zuwiderhandlungen gegen die Preisvorschriften in einem Verfahren, das dem § 445 AO nachgebildet war, von Verwaltungsbehörden festgesetzt worden, ohne daß zu einem solchen Verfahren bisher eine gesetzliche Grundlage bestand. Diese Strafen sind teilweise von den festsetzenden Behörden als Bußen bezeichnet worden. Die steuerliche Nichtabzugsfähigkeit derartiger Strafzahlungen wird dadurch aber nicht berührt.

Meu.

Geld, Kredit und öffentliche Finanzen

Steuergutscheine. Die Nachfrage nach Steuergutscheinen I nahm gegen Ende des Monats Juni stark zu. Sie rührt insbesondere von Unternehmern her, deren Wirtschaftsjahr am 31. Dezember 1939 endet. Der Kurs betrug am 28. Juni 1939 103,35. — Bei Steuergutscheinen II sind zwei Serien zu unterscheiden: Stücke, die im Juni 1942 und Stücke, die im Juli 1942 fällig werden. Der Kurs betrug am 28. Juni 1939 für die erste Serie 97,55, für die zweite Serie 97,50.

Gesetz über die Deutsche Reichsbank. Die Deutsche Reichsbank untersteht als Deutsche Notenbank der uneingeschränkten Hoheit des Reichs. Sie dient der Verwirklichung der Ziele, die ihr durch die nationalsozialistische Staatsführung im Rahmen des ihr anvertrauten Aufgabenbereichs gesetzt sind, insbesondere der Erhaltung des Werts der Deutschen Währung. Die Rechtsverhältnisse der Reichsbank werden durch das Gesetz über die Deutsche Reichsbank vom 15. Juni 1939 (RGBl. I S. 1015) diesen Grundsätzen angepaßt. Die Reichsbank ist dem Führer unmittelbar unterstellt, ihm ist in wichtigen Fragen die alleinige Entscheidungsbefugnis vorbehalten. Die Aufgaben der Reichsbank ergeben sich aus ihrer Stellung als Notenbank des Reichs. Sie wird vom Präsidenten der Reichsbank und von den anderen Mitgliedern des Reichsbankdirektoriums geleitet und verwaltet. — Die Kapitalgrundlage der Deutschen Reichsbank beträgt wie bisher 150 Millionen Reichsmark. Sie besteht aus Anteilen. Anteilseigner dürfen nur noch Deutsche Staatsangehörige (Reichsbürger), juristische Personen und Unternehmen mit dem Sitz in Großdeutschland sein. Der Gewinnanteil darf jährlich 5 v. H. nicht übersteigen. Der nach der Gewinnausschüttung verbleibende Gewinn fließt dem Reich zu. Die bisherigen Reichsbankanteile müssen bis zum 30. April 1940 umgetauscht werden. Die Anteilseigner werden dafür, daß die Verzinsung künftig nur 5 v. H. beträgt, abgefunden. — In der Vergangenheit betrug die Dividende 12 v. H. Ein solcher Satz ist jedoch mit der Volkswirtschaft unvereinbar. Nach nationalsozialistischer Auffassung hat die Aufgabe der Reichsbank nicht in der Erzielung einer hohen Dividende zu bestehen.

Vierjahresplan

Beschränkung der Errichtung und Erweiterung von Unternehmungen. Der Reichswirtschaftsminister hat durch zwei Anordnungen die Errichtung, Erweiterung und Wiederinbetriebnahme von Unternehmungen, Betrieben und Anlagen zur Gewinnung von Ton und zur Gewinnung und Aufbereitung von Flußpat, Schwerpat und Feldpat von seiner Genehmigung abhängig gemacht.

Sudetenländische Bergbau AG. Unter der Firma „Sudetenländische Bergbau AG“ wurde mit einem Kapital von zwanzig Millionen Reichsmark eine neue Aktiengesellschaft gegründet. In die Gesell-

schaft wurden der gesamte Grubenbesitz und Felderbesitz der staatlichen Bergdirektion in Brüx und der im Sudetengau gelegene Grubenbesitz der Böhmischen Handelsgesellschaft eingebracht.

Einkauf von zellwollenen Spinnstoffen der sudetendeutschen Gebiete. Die Überwachungsstelle für Seide, Kunstseide und Zellwolle hat eine Anordnung Z 9 erlassen. Danach sind die Vorschriften der Anordnung Z 8 vom 10. November 1938 über den Einkauf von zellwollenen Spinnstoffen und den Handel damit auf die sudetendeutschen Gebiete ausgedehnt worden.

Diesöl aus Schwefelteer. Die Bezirksgruppe Mitteldeutscher Braunkohlenbergbau der Wirtschaftsgruppe Bergbau, Halle (Saale), und der Deutsche Braunkohlen-Industrie-Verein, Halle (Saale), haben eine Tagung abgehalten. Der Geschäftsführer der beiden Verbände, Dipl.-Ing. Gierz, teilte u. a. mit, daß es nach neuen Verfahren gelungen sei, den Schwefelteer mit gewissen Lösungsmitteln aufzuarbeiten und aus diesem ein Diesöl zu gewinnen. Dieses Diesöl stehe mengenmäßig und gütemäßig dem auf dem Hydrierweg gewonnenen wenig nach.

Freigrenze von der Bedarfsscheinpflicht für Lötzin. Der Reichsbeauftragte für Metalle hat in der Frage der Freigrenze von der Bedarfsscheinpflicht für Lötzin eine Entscheidung getroffen. Danach ist die Überwachungsstelle bereit, die Versorgung von Kleinstverbrauchern, Bastlern usw. mit Lötzin durch den Einzelhandel zu erleichtern. Händlern jeder Art, die sich gewerbsmäßig mit dem Verkauf von Lötzin an Dritte befassen und dazu nicht mehr als zwei Kilogramm Lötzin im Laufe eines Monats brauchen, dürfen Lötzin in Verbindung mit anderen Werkstoffen (gefüllte Drähte und Pasten) bis zu zwei Kilogramm monatlich ohne Bedarfsbescheinigung beziehen. Diese Sonderregelung gilt nur für Lötzin mit anderen Werkstoffen, nicht für Lötzin in sonstigen Formen. Sie darf nur nach Maßgabe der sonst für die Freigrenze von der Bedarfsscheinpflicht maßgebenden Bestimmungen ausgenutzt werden.

Rundfunkgeräte ohne Preisbildung. Der Reichskommissar für die Preisbildung hat die Richtlinien für die Preisbildung der Rundfunkgeräte des neuen Rundfunkjahrs 1939/40 genehmigt. Danach ist die Preisbildung vollständig frei. Die Preisbindungen der Industrie sind damit fortgefallen. In Auswirkung dieser Maßnahme wird eine Preislenkung zu erwarten sein. Die Preise für die Volksgeräte bleiben selbstverständlich unverändert. Die Rundfunkgerätefabriken müssen den Preis auf der Grundlage der Selbstkosten nach der Ordnung des Kontenrahmens für die Buchhaltung berechnen. Dieser Preis ist der Wirtschaftsstelle der Rundfunkindustrie zu melden. Die Preise der neuen Rundfunkgeräte werden die Bestückungsröhren einschließen.

Verteilungsstellen für Bausteine und Ziegel. Der Reichswirtschaftsminister hat die Unternehmungen, die Ziegel, Kalksandsteine und Schlackenbausteine in Pommern, Oldenburg, Württemberg und im Regierungsbezirk Sigmaringen herstellen oder mit den bezeichneten Erzeugnissen handeln, in Verteilungsstellen zusammengeschlossen. Verteilungsstellen wurden in Pommern, Oldenburg und Württemberg errichtet.

Förderung der Altpapierverwertung. Der Reichswirtschaftsminister hat eine Anordnung über die Regelung des Absatzes von Schrenzpapier und Stroh papier erlassen. Durch diese Maßnahme soll die Verwertung des in großen Mengen anfallenden Altpapiers gefördert werden. Die Neuordnung ist insbesondere durch die Veränderung der Rohstoffzusammensetzung bei den Packpapieren bedingt. Dieser Anordnung wird eine Regelung für das Gebiet „mittlere Packpapiere“ folgen.

Ergänzung der Deutschen Walfangflotte. Die Bauordnung des Hamburger Walfangkontors sieht im laufenden Jahr bis zum Beginn der nächsten Fangzeit die Fertigstellung von insgesamt sieben Walfangbooten vor. Die sieben Walfangboote werden von der Werft Seebed in Wesermünde gebaut.

Handel – Gewerbe – Handwerk

Einheitlicher Preisaushang für Fremdenzimmer. Durch Polizeiverordnung vom 1. Juni 1939 (RGBl. I S. 990) über den Preisaushang in Räumen, die der gewerblichen Fremdenbeherbergung dienen, wurde nunmehr ein einheitlicher Preisaushang für Fremdenzimmer in allen Gaststätten vorgeschrieben. Die Gastwirte haben außerdem ein mit den Zimmeraushängen übereinstimmendes Sammelverzeichnis aller Gastzimmer an sichtbarer Stelle anzubringen. Die Zimmerausgänge und das Sammelverzeichnis werden von der zuständigen örtlichen Gliederung der Wirtschaftsgruppe Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe geprüft und mitunterzeichnet und von der Ortspolizeibehörde abgestempelt. Auf Einhaltung der Preiskontrollvorschriften durch die Gastwirte ist in der Polizeiverordnung besonders hingewiesen. Die Polizeiverordnung, deren Inkraftsetzung für das Land Österreich vorbehalten ist, tritt im übrigen Reichsgebiet am 1. Juli 1939 in Kraft.

Verkehr

Keine Zollpässerscheine mehr im Kraftfahrzeugverkehr zwischen dem Protektorat Böhmen und Mähren und dem übrigen Reichsgebiet. Kraftfahrzeuge, die im Protektorat Böhmen und Mähren oder im übrigen Reichsgebiet einschließlich Ostmark und Sudetengau ihren Standort haben, können vom 15. Juni 1939 ab die Zollgrenze zwischen beiden Reichsteilen zum vorübergehenden Aufenthalt im anderen Reichsteil überschreiten, ohne daß ein Pässerschein, Zollpässerscheinebst oder ein sonstiges Zollpapier für das Kraftfahrzeug erforderlich ist. — Die Zollgrenze bleibt zwischen beiden Reichsteilen noch bestehen. Mitgeführte Waren

müssen weiterhin vollständig abgefertigt werden. Auch die devisenrechtlichen und papierrechtlichen Bestimmungen bleiben unverändert.

Luftpostgebühren nach Böhmen und Mähren. Für Briefsendungen und Zeitungen nach dem Protektorat Böhmen und Mähren werden vom 17. Juni 1939 an die innerdeutschen Luftpostgebühren erhoben.

Telegramme nach Spanien. Die Deutsche Reichspost nimmt Telegramme nach Spanien, der Spanischen Zone von Marokko und den Kanarischen Inseln und im Durchgang durch Spanien wieder uneingeschränkt an.

Arbeit und Soziales

Urlaub für Jugendliche. Durch Verordnung vom 15. Juni 1939 wurden die Vorschriften des § 21 des Jugendschutzgesetzes über den Urlaub sowie die zugehörigen Durchführungsvorschriften auf die folgenden Wirtschaftszweige ausgedehnt:

1. Hauswirtschaft,
2. Landwirtschaft einschließlich Gartenbau, Weinbau und Imkerei, Forstwirtschaft, Jagd und Tierzucht,
3. Fischerei, See- und Binnenschifffahrt, Flößerei und Luftfahrt.

Arbeitseinsatz im Mai 1939. Die Zahl der Beschäftigten im Altreich hat im Mai 1939 um 370 000 auf 21,64 Millionen zugenommen. Gegenüber Ende Mai 1938 ist eine Zunahme um 8,1 Millionen Beschäftigte zu verzeichnen. Trotz der ständigen Zunahme der Arbeitskräfte ist keine Entspannung im Arbeitseinsatz eingetreten, weil die Zahl der Arbeitsvorräte in noch stärkerem Maße zugenommen hat. — In der Ostmark und im Sudetenland hat die Zunahme der Beschäftigung im Mai 1939 besonders starke Fortschritte gemacht.

Ecnäherung und Landwirtschaft

Neue Verbraucherhöchstpreise für inländische Eier. Durch Verordnung vom 8. Juni 1939 (RGBl. I S. 993) wurde für den Verkauf von Deutschen Handelsklasseneiern, ausfortierten Eiern und ungekennzeichneten Eiern

- ein Sommerpreis für die Zeit vom 1. Februar bis 15. November,
- ein Winterpreis für die Zeit vom 16. November bis 31. Januar

festgesetzt. Der Sommerpreis ist um 2 Rpfr. je Stück niedriger als der Winterpreis. — Alle in der Verordnung bezeichneten Preise sind Verbraucherhöchstpreise, die nicht überschritten werden dürfen.

Stand der Feldfrüchte Anfang Juni 1939. Der Stand der Saaten war Anfang Juni im Reichsdurchschnitt mit Ausnahme der Wintergerste besser als im Vorjahr. Die Hackfrüchte und Futterpflanzen wurden ebenfalls sehr günstig beurteilt.

Guter Stand der Reben. Der Stand der Reben wurde Ende Mai 1939 mit der Vegetationsziffer 2,6 (besser als mittel) beurteilt gegenüber der Vegetationsziffer 3,4 im gleichen Zeitpunkt des Vorjahrs.

Außenhandel und Wirtschaft des Auslandes

Außenhandel wichtiger europäischer Länder im Jahr 1938. Entwicklung in Millionen Reichsmark:

	Ausfuhr	Einfuhr	Einfuhr- (—) Ausfuhr- (+) Überschuß
Großdeutschland	5 619,1	6 051,7	— 432,6
Belgien	1 809,5	1 910,6	— 101,1
Bulgarien	170,1	150,5	+ 19,6
Dänemark	841,5	885,4	— 43,9
Estland	70,9	72,9	— 2,0
Finnland	448,6	459,3	— 10,7
Frankreich	2 194,2	3 298,7	— 1 104,5
Griechenland	243,9	246,5	— 102,6
England	5 734,9	10 459,7	— 4 724,8
Irland	290,8	499,9	— 209,0
Italien	359,4	1 454,7	— 95,3
Jugoslawien	287,7	282,0	+ 5,8
Holland	1 423,8	1 938,6	— 514,7
Norwegen	472,6	719,4	— 246,8
Polen	557,4	611,5	— 54,1
Rumänien	383,4	341,4	+ 47,0
Schweden	1 152,4	1 295,6	— 143,1
Schweiz	748,1	905,1	— 157,0
Sowjetrußland	610,8	630,0	— 19,2
Ungarn	383,2	307,0	+ 76,2

Anteil großer Länder am Welthandel im Jahr 1938. Entwicklung in vom Hundert der Welteinfuhr und Weltausfuhr:

	Ausfuhr 1937	Ausfuhr 1938	Einfuhr 1937	Einfuhr 1938
Deutsches Reich	10,0	10,6	8,8	10,2
Altreichsgebiet	9,2	9,6	8,0	9,2
England	10,2	10,5	17,4	17,7
Frankreich	3,8	4,0	6,3	5,6
Amerika	13,1	13,9	11,2	8,1

Argentinien. Der Deutsch-argentinische Außenhandel von 1934 bis 1938. Entwicklung nach der Deutschen Handelsstatistik (in Millionen Reichsmark):

Kalender- jahr	Ausfuhr nach Argentinien	Einfuhr aus Argentinien	Deutschlands Einfuhr- Überschuß
1934	87,0	151,5	64,5
1935	97,2	142,7	45,5
1936	97,7	118,5	20,8
1937	147,1	295,2	148,1
1938	147,3	216,1	68,8

Brasilien. Der Deutsch-brasilianische Außenhandel von 1934 bis 1938. Entwicklung nach der Deutschen Handelsstatistik (in Millionen Reichsmark):

Kalender- jahr	Ausfuhr nach Brasilien	Einfuhr aus Brasilien	Deutschlands Einfuhr- (—) Ausfuhr- (+) Überschuß
1934	74,5	77,2	— 2,7
1935	118,6	176,9	— 58,3
1936	133,4	131,4	+ 2,0
1937	177,0	186,2	— 9,2
1938	161,4	214,4	— 53,0

Bulgarien. Der Deutsch-bulgarische Außenhandel von 1934 bis 1938. Entwicklung nach der Deutschen Handelsstatistik (in Millionen Reichsmark):

Kalender- jahr	Ausfuhr nach Bulgarien	Einfuhr aus Bulgarien	Deutschlands Einfuhr- Überschuß
1934	19,8	33,7	14,4
1935	39,9	41,4	1,5
1936	47,6	57,6	10,0
1937	68,2	71,8	3,6
1938	56,4	84,8	27,9

Dänemark. Der Deutsch-dänische Außenhandel von 1934 bis 1938. Entwicklung nach der Deutschen Handelsstatistik (in Millionen Reichsmark):

Kalender- jahr	Ausfuhr nach Dänemark	Einfuhr aus Dänemark	Deutschlands Ausfuhr- Überschuß
1934	140,2	101,2	39,0
1935	141,9	118,6	23,3
1936	182,3	154,3	28,0
1937	212,7	157,7	55,0
1938	201,9	166,3	35,6

Frankreich. Der Deutsch-französische Außenhandel von 1934 bis 1938. Entwicklung nach der Deutschen Handelsstatistik (in Millionen Reichsmark):

Kalender- jahr	Ausfuhr nach Frankreich	Einfuhr aus Frankreich	Deutschlands Ausfuhr- Überschuß
1934	281,7	176,9	104,8
1935	252,8	154,2	98,6
1936	254,5	98,9	155,6
1937	313,4	155,7	157,7
1938	216,7	143,7	73,0

Schweden. Regelung des Waren- und Zahlungsverkehrs zwischen Schweden und dem Protektorat Böhmen und Mähren. Zwischen Deutschland und Schweden haben Verhandlungen über die Regelung des Waren- und Zahlungsverkehrs zwischen dem Protektorat Böhmen und Mähren und Schweden stattgefunden. Ergebnis: Es ist eine Regelung vereinbart worden, die die Aufrechterhaltung des bisherigen Waren-Zahlungsverkehrs in freien Devisen vorsieht und mit Wirkung ab 1. Juli 1939 in Kraft tritt. Außerdem wurde eine Vereinbarung über den Warenverkehr zwischen den sudeten-deutschen Gebieten und Schweden getroffen.

Ungarn. Wirtschaftsvereinbarungen zwischen dem Protektorat und Ungarn. In Berlin haben Verhandlungen über die Gestaltung der ungarischen Wirtschaftsbeziehungen zu dem Protektorat Böhmen und Mähren stattgefunden. Es sind Vereinbarungen getroffen worden, die die Aufrechterhaltung des bisherigen Warenverkehrs zwischen Ungarn und dem Protektoratsgebiet vorsehen. Das Protektoratsgebiet wird monatlich 17 000 Tonnen Kohle nach Ungarn liefern. Ungarn liefert dafür Karpato-russisches Laubholz nach dem Protektoratsgebiet. Die Vereinbarungen sind mit Wirkung ab 17. Mai 1939 in Kraft getreten.