

Deutsche Steuer-Zeitung

und

Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXVIII

2. September 1939

Nummer 35

Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 35
Hauptschriftleiter i. N. 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. Zustellungsgebühren). 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

Der Inhalt der Einheitsbewertung

Von Regierungsrat *Schmitt-Degenhardt*, Lehrer an der Reichsfinanzschule Berlin

Inhalt:

1. Einleitung,
2. Einheitsbewertung und Steuerpflicht,
3. Nichtfeststellung kleinster Werte,
4. Einheitsbewertung und Verjährung,
5. Bestimmung der Vermögensart,
6. Bestimmung und Abgrenzung der wirtschaftlichen Einheit,
7. Bestimmung und Bezeichnung der Art,
8. Bestimmung der Zugehörigkeit einer Untereinheit,
9. Bestimmung und Anwendung des Wertmaßstabs,
10. Zurechnung,
11. Aufteilung eines einheitlich festgestellten Einheitswerts,
12. Zerlegung des Einheitswerts.

1. Einleitung

Der vorliegende Aufsatz ist die Fortsetzung des Aufsatzes „Das Wesen der Einheitsbewertung“ in *StZ* 1939 Nr. 33.

In dem Aufsatz „Das Wesen der Einheitsbewertung“ sind insbesondere der Zweck, die Wesensmerkmale und die verfahrensrechtlichen Besonderheiten der Einheitsbewertung dargestellt. Hier soll nunmehr der sachliche Inhalt des Einheitswertverfahrens behandelt werden, d. h. die Frage, welche Arbeiten im Verfahren der Einheitsbewertung einer wirtschaftlichen Einheit oder Untereinheit vorzunehmen sind. Das Ergebnis dieser Arbeiten muß in dem Einheitswertbescheid seinen Niederschlag finden. Hinweis auf Abschnitt 12 des Aufsatzes „Das Wesen der Einheitsbewertung“.

2. Einheitsbewertung und Steuerpflicht

Die Einheitsbewertung als die gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlage dient der Vorbereitung der Steuerfestsetzung. Die Feststellung des Einheitswerts erfolgt daher nur dann, wenn der festzustellende Wert für die Besteuerung Bedeutung hat. Der Wert hat für die Besteuerung Bedeutung, wenn der Gegenstand, um dessen Bewertung es sich handelt, der Besteuerung

unterliegt. Diese Zweckgebundenheit der Einheitsbewertung kommt auch im § 214 AO, im § 6 Absatz 2 AufbrUmlWB 1937 und im § 17 GrEStB zum Ausdruck.

§ 214 AO fordert die gesonderte Feststellung der „der Besteuerung zugrunde zu legenden Einheitswerte“. Ein Einheitswert ist danach nur festzustellen, wenn und soweit der zu bewertende Gegenstand von der Besteuerung durch das Reich, die Länder und die Gemeinden tatsächlich erfaßt wird. Für die allgemeine Feststellung der Einheitswerte, für die Hauptfeststellung im Sinn des § 21 ABewG und für die Nachfeststellung im Sinn des § 23 ABewG ist dabei auf die am Feststellungszeitpunkt vorliegenden Verhältnisse abzustellen. Unterliegt die Einheit oder Untereinheit nach den Verhältnissen dieses Zeitpunkts einer Steuer, die an den Einheitswert anknüpft, so ist für die Einheit oder Untereinheit, — unter den Voraussetzungen des § 214 Ziffer 3 AO für einen Teil derselben — ein Einheitswert festzustellen. Für die Prüfung dieser Frage können nur die laufenden Steuern in Betracht kommen. Dahin gehören insbesondere die Vermögensteuer, die Grundsteuer, die Gewerbesteuer und die Aufbringungsumlage. Diese Steuern werden oft als „Einheitswertsteuern“ bezeichnet.

Eine wirtschaftliche Einheit, die am Feststellungszeitpunkt zwar vorhanden ist, nach den Verhältnissen dieses Zeitpunkts aber einer der bezeichneten Steuern nicht unterliegt, wird für die Einheitsbewertung als nicht vorhanden angesehen. Eine Feststellung findet in dem Fall nicht statt. Tritt nach dem Feststellungszeitpunkt eine Änderung der Verhältnisse ein, z. B. durch den Übergang an einen anderen Eigentümer oder bei andersartiger Nutzung des Grundstücks und fällt dadurch die Steuerbefreiung weg, so wird § 23 Absatz 1 Ziffer 2 NBewG gemäß für den Gegenstand so wie für eine neugegründete Einheit eine Nachfeststellung des Einheitswerts vorgenommen.

Wird ein Grundstück, das weder der Vermögensteuer noch der Grundsteuer unterliegt und für das deswegen ein Einheitswert nicht festgestellt worden ist, veräußert, so muß gegebenenfalls eigens für Zwecke der Grunderwerbsteuer ein Einheitswert festgestellt werden. Hinweis auf § 17 GrEStG.

Nach alledem macht schon die Prüfung der Frage, ob eine Einheitsbewertung vorzunehmen ist oder nicht, eine Untersuchung darüber erforderlich, ob eine Steuerpflicht gegeben ist oder nicht. Die endgültige Entscheidung über die Steuerpflicht steht jedoch nicht dem Einheitswertverfahren zu. Die Einheitsbewertung äußert sich nur über das Vorhandensein und über die Eigenschaften der Einheit oder Untereinheit, nämlich über Wert, Art und Zurechnung.

Die Entscheidung über die Steuerpflicht ist in dem Verfahren über die Veranlagung der Steuer zu treffen, für die der Einheitswert Bedeutung hat. Von der Einheitsbewertung darf daher nur dann abgesehen werden, wenn einwandfrei feststeht, daß der Gegenstand weder zur Vermögensteuer noch zur Grundsteuer, noch zur Gewerbesteuer oder zur Aufbringungsumlage herangezogen wird. Ob Befreiung von diesen Steuern gegeben ist, steht nur fest, wenn das Vorliegen des Befreiungsgrundes bereits rechtskräftig festgestellt ist oder weder streitig noch zweifelhaft ist. Steht die Steuerfreiheit nicht unzweifelhaft fest, wird sie von dem Pflichtigen nur beansprucht oder behauptet, so ist eine Entscheidung über die Steuerpflicht notwendig. Diese Entscheidung ist, wie bemerkt, im Steueranlagungsverfahren zu treffen. Das Veranlagungsverfahren bedarf als Grundlage des Einheitswerts. Bei Streit um die Steuerpflicht oder bei Zweifeln über das Vorliegen eines Steuerbefreiungsgrundes muß daher ein Einheitswert festgestellt werden. Zur Vermeidung überflüssiger Verwaltungsarbeit kann es in solchen Fällen zweckmäßig sein, den Einheitswert zunächst ohne eingehende Prüfung vorläufig festzustellen und die endgültige Feststellung bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Steuerpflicht auszusetzen. Hinweis auf RG-Urteile vom 15. Dezember 1938 III 264/39, RStBl. 1939 S. 121 und vom 29. Oktober 1937 III 260/37, RStBl. 1937 S. 1207.

Beispiel:

Ein Verein betreibt auf seinem Grundstück eine Fürsorgeerziehungsanstalt. Über die Anerkennung des Vereins als eines gemeinnützigen Vereins und

damit über die Grundsteuerbefreiung des Grundstücks (§ 4 Ziffer 3 b GrStG) und über die Vermögensteuerbefreiung des Vereins (§ 3 Ziffer 6 VStG) bestehen Bedenken. Das Finanzamt muß für das Grundstück des Vereins und für das Vermögen des Vereins Einheitswerte festsetzen. Der Verein kann die Einheitswertbescheide nicht anfechten mit der Behauptung, daß eine Steuerpflicht nicht gegeben sei.

3. Nichtfeststellung kleinster Werte

§ 2 NBewDB schreibt vor, daß für Grundbesitz und für Gewerbeberechtigungen die Feststellung eines Einheitswerts unterbleibt, wenn der abgerundete Einheitswert nicht mehr als 50 RM betragen würde. In solchen Fällen würde der Aufwand sich nicht lohnen. Die Grenze liegt, da es auf den abgerundeten Betrag ankommt, bei 55 RM.

Die steuerliche Auswirkung des § 2 NBewDB liegt darin, daß Grundbesitz, dessen Wert 55 RM nicht übersteigt, der Grundsteuer nicht unterliegt. Zur Vermögensteuer können auch diese kleinen Werte herangezogen werden. Ihr Wert ist dann im Zug des Vermögensteueranlagungsverfahrens zu ermitteln.

§ 2 NBewDB gilt nicht für gewerbliche Betriebe. Auch für gewerbliche Betriebe wird jedoch in vielen Fällen ein Einheitswert nicht festgestellt. Voraussetzung dafür ist, daß der Wert für die Besteuerung keine Bedeutung hat. Der Wert eines gewerblichen Betriebs hat für die Besteuerung keine Bedeutung, wenn von vornherein feststeht, daß Vermögensteuer und Gewerbesteuer vom Gewerbekapital nicht zur Hebung gelangen. Vermögensteuer gelangt nicht zur Hebung, wenn das Gesamtvermögen des Betriebsinhabers die Summe der ihm zustehenden Freibeträge nicht übersteigt (§ 7 Ziffer 1 a VStG). Gewerbesteuer vom Gewerbekapital gelangt nicht zur Hebung, wenn das Gewerbekapital — das ist der Einheitswert des Betriebs nach Vornahme der Zurechnungen und Abrechnungen im Sinn des § 12 GewStG — unter 3 000 RM liegt (§ 13 Absatz 3 GewStG). Die Einheitsbewertung in diesen Fällen muß jedoch nachgeholt werden, wenn sich die Verhältnisse ändern und dadurch der Einheitswert für die Besteuerung Bedeutung erlangt.

Beispiele:

A. Ein unehelicher Handwerker hat am 1. Januar 1935 außer seinem Handwerksbetrieb kein Vermögen. Ein Betriebsgrundstück ist nicht vorhanden. Der Wert seines Betriebs beträgt unter Berücksichtigung einer mit der Gründung des Betriebs zusammenhängenden Schuld von 800 RM 2 000 RM. Das Gewerbekapital wurde § 12 Absatz 1 und Absatz 2 Ziffer 1 GewStG gemäß 2 800 RM, abgerundet (§ 13 Absatz 1 Satz 3 GewStG) 2 000 RM betragen. Ein Steuermaßbetrag vom Gewerbekapital wird § 13 Absatz 3 GewStG gemäß nicht festgesetzt. Die Gewerbesteuer bemißt sich nur nach dem Ertrag. Auch Vermögensteuer fällt nicht an. Die Einheitsbewertung des Betriebs kann unterbleiben.

B. Der genannte Handwerker erbt im Jahr 1938 10 000 RM. Er besitzt nunmehr steuerpflichtiges Vermögen im Sinn des § 7 Ziffer 1 a VStG. Er muß zum 1. Januar 1939 mit Wirkung ab 1. April 1939 zur Vermögensteuer neu veranlagt werden (§ 13 VStG). Zur Ermittlung seines Gesamtvermögens muß der Einheitswert des Betriebs festgestellt werden (§ 4 Absatz 1 VStG in Verbindung mit § 73 Absatz 3 RWoG). Der Einheitswert ist im Weg der Hauptfeststellung auf den 1. Januar 1935 festzustellen. Dieser Wert ist der Ermittlung des Gesamtvermögens zugrunde zu legen, es sei denn, daß der Einheitswert infolge einer Wert-erhöhung des Betriebs um mehr als ein Fünftel, mindestens aber um 1 000 RM auf einen späteren Feststellungszeitpunkt fortgeschrieben werden muß. Dann würde der Ermittlung des Gesamtvermögens der fortgeschriebene Einheitswert zugrunde zu legen sein.

C. Ein junger Rechtsanwalt besitzt eine Praxis. Der Wert der Praxis beträgt 4 000 RM. Weiteres Vermögen ist nicht vorhanden. Die Praxis gilt § 55 RWoG gemäß als ein gewerblicher Betrieb. Für sie müßte daher § 214 Ziffer 1 A D gemäß ein Einheitswert festgestellt werden. Vermögensteuer und Gewerbesteuer fallen nicht an, weil steuerpflichtiges Vermögen im Sinn des § 7 Ziffer 1 a VStG nicht vorhanden ist und die freien Berufe der Gewerbesteuer nicht unterliegen. Die Einheitsbewertung kann unterbleiben.

4. Einheitsbewertung und Verjährung

§ 143 A D gemäß unterliegen die Ansprüche des Reichs aus Steuergesetzen der Verjährung. Die Einheitsbewertung entscheidet nicht über Steueransprüche oder steuerliche Ansprüche anderer Art. Sie trifft lediglich Feststellungen. Die Einheitsbewertung kann daher auch nicht verjährbar sein. Wenn jedoch alle auf dem Einheitswert beruhenden Steuern verjährt sind, hat der Einheitswert keine steuerliche Bedeutung mehr. Seine Feststellung ist dann unzulässig. Hinweis auf RStB-Urteil vom 16. Januar 1936 III A 230/35, RStBl. 1936 S. 115.

Beispiel:

Im Jahr 1939 stellt sich heraus, daß ein als mildtätig oder gemeinnützig anerkannter Verein seit 1927 einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält, der über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. Mit dem Wert dieses wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs hätte der Verein nach § 1 Absatz 1 Ziffer 2 d oder e in Verbindung mit § 3 Absatz 1 Ziffer 6 VStG zur Vermögensteuer herangezogen werden müssen. Für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der einen gewerblichen Betrieb im Sinn des § 56 Absatz 1 Ziffer 4 oder 5 RWoG darstellt, hätte zu diesem Zweck § 214 Ziffer 1 A D gemäß ein Einheitswert festgestellt werden müssen. Unter der Voraussetzung, daß nicht Hinterziehung vorliegt, ist die Vermögensteuer für die Jahre 1928 bis 1933 einschließlich verjährt. Hinweis auf §§ 144 und 145 A D und § 3 Absatz 5 Ziffer 2 StAnpG. Eine Einheitsbewertung auf den 1. Januar 1928 ist

daher unzulässig. Die Einheitsbewertung auf den 1. Januar 1931 ist dagegen nachzuholen. Sie hat noch Bedeutung für die Vermögensteuer der Rechnungsjahre 1934 und 1935.

Die Vornahme der Einheitsbewertung wird aber nicht dadurch unzulässig, daß sie über Gebühr lange hinausgeschoben wird. Eine solche Verzögerung kann auf den verschiedensten Gründen beruhen. Durch sie gibt das Finanzamt noch nicht zu erkennen, daß es von der Einheitswertfeststellung und der Veranlagung der darauf beruhenden Steuern überhaupt absehen will. Hinweis auf das vorhin genannte Urteil vom 16. Januar 1936.

5. Bestimmung der Vermögensart

Ist die Vorfrage, ob der Wert der Einheit oder Untereinheit steuerlich Bedeutung hat, bejaht, so beginnt das eigentliche Bewertungs-geschäft. Zu diesem Zweck sind die zu bewertenden Wirtschaftsgüter in eine der verschiedenen Vermögensarten des § 19 RWoG einzuordnen. Es ist zu entscheiden, ob die einzelnen Wirtschaftsgüter, die zur Bildung der Bewertungseinheit herangezogen werden sollen, und ob die wirtschaftlichen Einheiten oder Untereinheiten selbst zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, zum Grundvermögen, zum Betriebsvermögen oder zum sonstigen Vermögen gehören.

Für die Einordnung sind die im Reichsbewertungsgesetz enthaltenen Begriffsbestimmungen der verschiedenen Vermögensarten maßgebend. Hinweis auf §§ 29, 30, 45, 47, 48 und 49, auf §§ 50 und 51, auf §§ 54 bis 57 und auf §§ 67 und 68 RWoG.

Die Einordnung hat nach verschiedenen Richtungen hin Bedeutung. Nach ihr richtet sich schon die verfahrensrechtliche Frage, ob überhaupt eine gesonderte Wertfeststellung, eine Einheitsbewertung, erforderlich ist, oder ob der Wert im Zug des Steuer- veranlagungsverfahrens, für das der Wert gerade gebraucht wird, ermittelt werden kann. Eine Einheitsbewertung findet § 214 A D gemäß nur statt, wenn es sich um land- und forstwirtschaftliches Vermögen, um Grundvermögen, um Betriebsvermögen oder um Gewerbeberechtigungen handelt. Für die zum Sonstigen Vermögen gehörigen Wirtschaftsgüter erfolgt eine Einheitsbewertung in der Regel nicht. Hinweis auf Abschnitte 6 und 7 in dem Aufsatz über „Das Wesen der Einheitsbewertung“.

Beispiel:

A hat sich aus Liebe zur Kunst eine Sammlung wertvoller Radierungen angelegt. Die Sammlung fällt in die Vermögensart Sonstiges Vermögen (§ 67 Ziffer 11 RWoG). Ein Einheitswert ist nicht festzustellen. Ihr Wert wird im Verfahren zur Veranlagung der Vermögensteuer ermittelt.

Eines Tages macht A die Sammlung der Öffentlichkeit zur Besichtigung zugänglich. Er erhebt Eintrittsgelder, die so bemessen sind, daß er damit die Unterhaltungskosten der Sammlung decken und auch die Sammlung erweitern kann. Die Sammlung ist nunmehr Betriebsvermögen. Für sie ist ein Einheitswert festzustellen.

Die Einordnung der Wirtschaftsgüter ist sodann von Bedeutung für die Bildung der wirtschaftlichen Einheit. Eine wirtschaftliche Einheit kann nur gebildet werden aus Wirtschaftsgütern, die derselben Vermögensart angehören.

Beispiel:

Zu einer landwirtschaftlichen Besizung gehört eine Fläche, von der nach ihrer Lage, insbesondere nach den bestehenden Wertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, daß sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird. Die Fläche ist § 51 Absatz 2 ABewG gemäß als Bauland, als Industrieland, als Land für Verkehrszwecke anzusehen. Sie gehört zum Grundvermögen und bildet dort eine selbständige Einheit. Sie kann daher nicht in den landwirtschaftlichen Betrieb hineingezogen werden.

Die Einordnung der wirtschaftlichen Einheit in die verschiedenen Vermögensarten ist insbesondere entscheidend für die Anwendung des Bewertungsmaßstabs. Für die verschiedenen Vermögensarten gelten verschiedene Bewertungsmaßstäbe.

Beispiele:

- A. Die im vorigen Beispiel bezeichnete Fläche würde, enthalten im landwirtschaftlichen Betrieb, mit dem Ertragswert zu bewerten sein (§ 31 ABewG). Als selbständige wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens muß sie mit dem im Zweifel erheblich höheren gemeinen Wert bewertet werden (§ 53 ABewG).
- B. B hat ein Gestüt zur Züchtung von Rennpferden. Das Gestüt ist ein landwirtschaftlicher Betrieb, wenn zur Tierzucht oder Tierhaltung überwiegend Erzeugnisse verwendet werden, die im eigenen landwirtschaftlichen Betrieb gewonnen werden (§ 29 Absatz 3 ABewG). Als landwirtschaftlicher Betrieb ist das Gestüt mit dem Ertragswert zu bewerten (§ 31 ABewG). Das Gestüt ist ein Gewerbebetrieb, wenn die zur Tierzucht oder Tierhaltung verwendeten Futtermittel überwiegend zugekauft werden und Gewinnerzielungsabsicht besteht (§ 54 ABewG). Als Gewerbebetrieb ist das Gestüt nach den Regeln des § 66 ABewG zu bewerten. Das Gestüt gehört mit seinen beweglichen Einrichtungen und seinen Tieren zum sonstigen Vermögen und mit seinem Grundbesitz zum Grundvermögen, wenn die Futtermittel überwiegend zugekauft werden und Gewinnerzielungsabsicht nicht besteht. Es wird ein Einheitswert nur festgestellt für den Grundbesitz. Er ist nach den Maßstäben für Grundvermögen zu bewerten. Für die beweglichen Gegenstände und die Tiere wird der Wert im Verfahren zur Veranlagung der Vermögensteuer ermittelt. Sie sind nach den Regeln und Maßstäben der §§ 67 und 68 ABewG zu bewerten.

Für Grundbesitz können bei der Einordnung nur Land- und Forstwirtschaft, Grundvermögen und Betriebsvermögen in Betracht kommen (§ 51 Absätze 1 und 4 ABewG). Die Einordnung von Grundbesitz in das Betriebsvermögen stempelt diesen zu einem Betriebsgrundstück und damit verfahrensrechtlich zu einer Untereinheit.

Beispiel:

Ein Fabrikant hat seinem Prokuristen ein Wohnhaus zur Verfügung gestellt. Das Wohnhaus kann ein Grundstück im Sinn des Grundvermögens (§ 50 ABewG) oder, als Werkwohnung, ein Betriebsgrundstück (§ 57 ABewG) sein. Wird es als selbständige wirtschaftliche Einheit Grundstück behandelt, wirkt sich sein Einheitswert unmittelbar auf die Vermögensteuer (§ 4 BStG, § 73 ABewG) und auf die Grundsteuer (§ 2 und § 3 GrStG) aus. Wird es als Betriebsgrundstück behandelt, wirkt sich sein Einheitswert unmittelbar nur auf die Grundsteuer, gegebenenfalls auch auf die Grunderwerbsteuer und die Erbschaftsteuer aus. Sein Einheitswert mündet sodann in den Einheitswert des gewerblichen Betriebs ein (§ 66 Absatz 4 ABewG, § 218 Absatz 3 AO). Enthalten in dem Einheitswert des gewerblichen Betriebs, wirkt er sich sodann neben der Vermögensteuer (§ 4 BStG, § 73 ABewG) noch auf die Aufbringungsumlage aus (§ 4 Absatz 1 AufbrUmVVO 1937).

6. Bestimmung und Abgrenzung der wirtschaftlichen Einheit

Innerhalb der einzelnen Vermögensarten geht die Einheitsbewertung von bestimmten Bewertungseinheiten (den wirtschaftlichen Einheiten oder Untereinheiten) aus. Die Untereinheiten werden hinsichtlich ihrer Bestimmung, Abgrenzung und Bewertung behandelt wie die wirtschaftlichen Einheiten. Sie unterscheiden sich von diesen nur dadurch, daß die für sie festgestellten Einheitswerte in den Einheitswert einer Einheit gewerblicher Betrieb einmünden. Hinweis auf § 66 Absatz 4 ABewG, § 218 Absatz 3 AO.

Zunächst muß die Einheit bestimmt und abgegrenzt werden. Der Reichsfinanzhof bezeichnet in seinem Urteil vom 18. Dezember 1935 III A 319/35, RStBl. 1936 S. 311 die richtige Bestimmung und Abgrenzung der wirtschaftlichen Einheit als die „erste Vorbedingung jeder Einheitsbewertung“.

Die Bestimmung der Einheit erfordert zunächst eine Prüfung der Frage, ob die Einheit am Feststellungszeitpunkt besteht, insbesondere, ob sie schon besteht oder noch besteht.

Beispiele:

- A. Eine GmbH wird am 1. Dezember 1939 mit einem Stammkapital von 200 000 RM gegründet. Sie wird am 1. April 1940 in das Handelsregister eingetragen. Die GmbH entsteht bürgerlich-rechtlich § 11 GmbH-Gesetz gemäß erst mit der Eintragung in das Handelsregister. Steuerrechtlich ist sie bereits mit der Gründung entstanden. Sie ist als wirtschaftliche Einheit gewerblicher Betrieb (§ 56 Absatz 1 Ziffer 1 ABewG) bereits am 1. Januar 1940 vorhanden. Hinweis auf RFG-Urteile vom 1. Oktober 1931 III A 208/30, RStBl. 1932 S. 287 und vom 23. Mai 1939 I 127/39, RStBl. 1939 S. 774.
- B. Zu einem Erbhof gehört eine Fläche, von der nach den Verhältnissen vom 1. Januar 1935 (letzter Hauptfeststellungszeitpunkt) feststand, daß sie nach spätestens 2 Jahren einem damals geplanten

Straßenbauborhaben zum Opfer fallen würde. Sie war daher bei der Einheitsbewertung auf den 1. Januar 1935 § 51 Absatz 3 NBewG gemäß als Land für Verkehrszwecke aus dem landwirtschaftlichen Betrieb herausgenommen und als selbständige wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens behandelt worden. Im Jahr 1937 wird das Straßenbauborhaben endgültig aufgegeben. Die Voraussetzungen des § 51 Absatz 3 NBewG sind weggefallen. Die Fläche hat als selbständige wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens zu bestehen aufgehört. Der Einheitswert ist zum 1. Januar 1938 zu löschen. Die Fläche ist wieder mit dem übrigen Teil des Erbhofs zu einer wirtschaftlichen Einheit landwirtschaftlicher Betrieb zu vereinigen. Die Vereinigung führt gegebenenfalls zu einer Wertfortschreibung des Einheitswerts des landwirtschaftlichen Betriebs. Das Finanzamt hat auf Antrag des Bauern § 226 Absatz 2 AO gemäß durch schriftlichen Bescheid auszusprechen, daß die bisher von der bezeichneten Fläche als einem selbständigen Steuergegenstand erhobene Grundsteuer ab dem 1. April 1938 in Wegfall kommt. Zu demselben Zeitpunkt tritt dann der im Fall einer Wertfortschreibung des Einheitswerts des landwirtschaftlichen Betriebs ergehende Bescheid über die Fortschreibungsberanlagung der Grundsteuer des landwirtschaftlichen Betriebs in Kraft (§ 14 GrStG).

Die Bestimmung und Abgrenzung der Einheit erfordert sodann eine Entscheidung über ihren Umfang. Es ist zu untersuchen, welche einzelnen Wirtschaftsgüter in die Einheit hineingenommen werden können. Den sachlich-rechtlichen Maßstab hierfür gibt § 2 NBewG.

Beispiele:

- A. Bei der Einheitsbewertung eines landwirtschaftlichen Betriebs ist darüber zu entscheiden, ob ein in Zusammenhang mit der Landwirtschaft geführter Verarbeitungsbetrieb (Molkerei, Brennerei usw.) § 29 Absatz 5 NBewG gemäß in die Einheit Landwirtschaft hineingenommen werden soll, oder ob er als selbständiger gewerblicher Betrieb behandelt werden soll.
- B. Bei der Einheitsbewertung des Grundstücks oder eines Betriebsgrundstücks ist darüber zu entscheiden, ob eine Anlage (Kesselhaus, Ringofen usw.) als Betriebsvorrichtung angesehen und demgemäß aus dem Grundstück oder Betriebsgrundstück herausgenommen werden soll, oder ob sie als Gebäude angesehen und demgemäß in das Grundstück oder in das Betriebsgrundstück hineingenommen werden soll (§ 50 Absatz 1 Sätze 1 und 2 NBewG).
- C. Bei der Einheitsbewertung eines gewerblichen Betriebs ist darüber zu entscheiden, ob eine zum Abzug gestellte Schuld als Betriebs-schuld anerkannt und demgemäß bei der Einheitsbewertung des gewerblichen Betriebs abgezogen werden soll (§ 66 Absatz 4, § 62 NBewG) oder ob ihr Abzug bis zur Ermittlung des Gesamtvermögens zurückgestellt werden soll (§ 74 NBewG).

7. Bestimmung und Bezeichnung der Art

Ist die Bewertungseinheit bestimmt und abgegrenzt, muß die Art bestimmt und bezeichnet werden. § 216 Absatz 1 Ziffer 1 AO verlangt, daß die Artbezeichnung im Einheitswertbescheid zum Ausdruck kommt.

Die Artfeststellung regelt sich nach den Bedürfnissen der Bewertung und der anschließenden Besteuerung. Sie muß zunächst einmal angeben, zu welcher Vermögensart, innerhalb der Vermögensart Land- und Forstwirtschaft zu welcher Unterart (§ 28 NBewG) die zu bewertende Einheit gehört, d. h. ob es sich um einen landwirtschaftlichen (§ 29 NBewG), um einen forstwirtschaftlichen (§ 45 NBewG), einen Weinbau- (§ 47 NBewG), einen gärtnerischen (§ 48 NBewG) oder um einen sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb (§ 49 NBewG), um ein Grundstück (§ 50 NBewG), ein Betriebsgrundstück (§ 57 NBewG), um eine Gewerbeberechtigung (§ 58 NBewG) oder um einen gewerblichen Betrieb (§§ 54 ff. NBewG) handelt. Bei Betriebsgrundstücken muß die Artfeststellung außerdem noch angeben, ob es sich um Grundbesitz handelt, der, losgelöst von seiner Zugehörigkeit zum gewerblichen Betrieb, zum Grundvermögen gehören würde (§ 57 Absatz 1 Ziffer 1 NBewG), oder ob es sich um Grundbesitz handelt, der, losgelöst von seiner Zugehörigkeit zum gewerblichen Betrieb, zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören würde (§ 57 Absatz 1 Ziffer 2 NBewG). Bei einem Grundstück oder Betriebsgrundstück muß die Artfeststellung außerdem noch angeben, ob es sich um ein Mietwohngrundstück, um ein Geschäftsgrundstück, um ein gemischtgenutztes Grundstück, um ein Einfamilienhaus oder um ein Grundstück anderer Art handelt (§ 32 NBewG). Zur Artfeststellung gehört schließlich noch die Angabe, wann das Gebäude errichtet worden ist.

Die Artfeststellung muß zunächst schon deshalb so genau vorgenommen werden, weil alle diese verschiedenen Arten verschieden bewertet werden. Insofern enthält die Artfeststellung also die Begründung für den angewendeten Wertmaßstab. Darüber hinaus ist die Artfeststellung von Bedeutung für die anschließenden Feststellungsverfahren, Steuermessverfahren und Steuerfestsetzungsverfahren.

Beispiele:

- A. Eine AG, die eine Konervenfabrik betreibt, hat ein Spargelfeld. Das Feld ist Betriebsgrundstück (§ 56 Absatz 1 Ziffer 1 NBewG). Der Grundbesitz würde, losgelöst von seiner Zugehörigkeit zu dem gewerblichen Betrieb, zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören. Er ist daher mit dem für Land- und Forstwirtschaft geltenden Ertragswertmaßstab zu bewerten (§ 57 Absatz 3, § 31 NBewG). Die Grundsteuer für das Betriebsgrundstück bemißt sich nach der ermäßigten Steuermesszahl für land- und forstwirtschaftliche Betriebe (§ 3 Ziffer 1, § 12 Absatz 2 GrStG, § 28 GrStDBD). Das Betriebsgrundstück ist beitragspflichtig zum Reichsnährstand (§ 1 Ziffer 2 BeitrD). Es rechnet nicht zum

aufbringungspflichtigen Vermögen der AG (§ 5 Ziffer 2 AufbrUmlWD 1937).

B. Dieselbe AG besitzt ein im Jahr 1928 errichtetes Wohnhaus, das von zwei Vorstandsmitgliedern bewohnt wird. Das Haus ist Betriebsgrundstück (§ 56 Absatz 1 Ziffer 1 ABewG). Es würde, losgelöst von seiner Zugehörigkeit zu dem gewerblichen Betrieb, zum Grundvermögen gehören (§ 57 Absatz 1 Ziffer 1 ABewG). Es ist daher mit den für Grundvermögen geltenden Maßstäben zu bewerten (§ 57 Absatz 3 ABewG). Als Mietwohngrundstück ist das Wohnhaus mit dem Vielfachen der Jahresrohmiere zu bewerten (§ 32 Absatz 1 Ziffer 1, § 33 Absatz 1 ABewG). Der Vielfacher, der sich aus der § 35 und § 36 ABewG gemäß ergangenen Verordnung des zuständigen Oberfinanzpräsidenten ergibt, ist je nach dem Alter des Gebäudes verschieden hoch. Die Grundsteuer bemißt sich hier nach der Steuermaßzahl für Neubauten (§ 3 Ziffer 2 GrStG, § 29 GrStDWD). Das Betriebsgrundstück gehört zum aufbringungspflichtigen Vermögen der AG.

C. C ist Steuerberater und Inhaber einer Buchstelle. Seine Praxis ist bewertungsrechtlich auf jeden Fall ein gewerblicher Betrieb (§ 54 oder § 55 ABewG). Gewerbesteuer- und aufbringungsumlagepflichtig ist C jedoch nur dann, wenn seine Praxis einen Gewerbebetrieb darstellt (§ 2 GewStG und § 5 Ziffer 4 AufbrUmlWD 1937). Es ist daher festzustellen, ob es sich um einen gewerblichen Betrieb im Sinn des § 54 ABewG oder um einen solchen im Sinn des § 55 ABewG handelt.

8. Bestimmung der Zugehörigkeit einer Untereinheit

Im Einheitswertverfahren über eine wirtschaftliche Untereinheit muß noch darüber entschieden werden, zu welchem Betrieb das Betriebsgrundstück oder die Gewerbeberechtigung gehört (§ 216 Absatz 1 Ziffer 1 Satz 3 WD). Der Betrieb muß namentlich bezeichnet werden. Diese sogenannte Zugehörigkeitsfeststellung hat Bedeutung für das anschließende Einheitswertverfahren des gewerblichen Betriebs, zu dem die Untereinheit gehört.

Beispiel:

D hat zwei verschiedene Betriebe: einen Hotelbetrieb und eine Buch- und Schreibwarenhandlung. Beide Betriebe befinden sich in demselben Grundstück. Außerdem wohnt D in dem Grundstück. Das Grundstück dient zu 60 v. H. seines Werts dem Hotelbetrieb, zu 20 v. H. der Buch- und Schreibwarenhandlung und zu 20 v. H. Wohnzwecken. Es ist Betriebsgrundstück, und zwar gehört es zu dem Hotelbetrieb. In dem Einheitswertbescheid über das Betriebsgrundstück muß diese Zugehörigkeit festgestellt werden. Der Einheitswert des Betriebsgrundstücks mündet in den Einheitswert des Hotelbetriebs ein.

9. Bestimmung und Anwendung des Wertmaßstabs

Steht die Einheit ihrer Größe und ihrer Art nach fest, sind alle Voraussetzungen für die Bestimmung und Anwendung des Wertmaßstabs gegeben. Die Wertmaßstäbe ergeben sich aus dem ersten Abschnitt des Besonderen Teils des Reichsbewertungsgesetzes. Sie im einzelnen darzustellen, ist hier nicht der Ort.

10. Zurechnung

Die Zurechnungsfeststellung, die § 216 Absatz 1 Ziffer 2 WD gemäß im Einheitswertbescheid zum Ausdruck kommen muß, enthält die Entscheidung darüber, wer als der steuerliche Eigentümer der bewerteten Einheit oder Untereinheit angesehen werden soll. Sie erfolgt nach den Eigentumsvorschriften des bürgerlichen Rechts, ergänzt bzw. geändert durch die Ersatztatbestände des § 11 StAnpG. Die Zurechnung muß auf den bürgerlichen Namen des Pflichtigen lauten, nicht auf die Firma. Hinweis auf RG-Urteil vom 17. November 1938 III 183/38, RStBl. 1939 S. 167. Steuerlicher Eigentümer, dem die Einheit oder Untereinheit zuzurechnen ist, kann auch ein Gebilde sein, das bürgerlich-rechtlich nicht Träger von Rechten und Pflichten sein und daher auch nicht als Eigentümer im Grundbuch eingetragen werden kann, z. B. eine nichtrechtsfähige Stiftung, eine Vermögensmasse. Hinweis auf RG-Urteil vom 19. April 1939 III 82/39, RStBl. 1939 S. 725.

Die Zurechnungsfeststellung ist erforderlich zunächst für die Einheitsbewertung selbst. Sie gibt die Person an, gegen die sich der Feststellungsbescheid richtet, die daher verpflichtet ist, bei der Wertfeststellung durch Abgabe von Erklärungen, Erteilung von Auskünften usw. mitzuwirken und die berechtigt ist, den Feststellungsbescheid anzufechten. Darüber hinaus ist die Zurechnungsfeststellung für die anschließenden Steuerverfahren von Bedeutung. Sie gibt für die anschließenden Steuerverfahren die Person des Steuerschuldners an. Hinweis zum Beispiel auf § 7 GrStG.

11. Aufteilung eines einheitlich festgestellten Einheitswerts

Sind an der Einheit oder Untereinheit mehrere beteiligt und muß daher die Feststellung einheitlich erfolgen, so muß die Zurechnungsfeststellung zunächst die Gesellschaft oder Gemeinschaft bezeichnen, die als der steuerliche Eigentümer der Einheit oder Untereinheit angesehen werden soll. Bei der nach § 3 Satz 2 ABewG erforderlichen Aufteilung des Gesamtbetrags auf die einzelnen Beteiligten muß die Zurechnungsfeststellung die einzelnen Beteiligten der Person nach bezeichnen und die Höhe ihrer Anteile angeben (§ 216 Absatz 1 Ziffer 3 Satz 1 WD).

Beispiel:

Die DGG X & Co. besteht aus den Gesellschaftern A, B und C. Die Gesellschafter sind zu gleichen Teilen berechtigt. Die DGG hat einen Betrieb, zu dem ein Betriebsgrundstück gehört. Im Einheitswertverfahren über das Betriebsgrundstück und im Einheitswertverfahren über den Betrieb sind das Betriebsgrundstück und der Betrieb mit ihrem ganzen Wert der DGG X & Co. zuzurechnen. Als dann ist der Einheitswert zu gleichen Teilen auf die namentlich zu bezeichnenden Gesellschafter aufzuteilen. Hinweis auf § 3 Satz 2 ABewG und § 11 Ziffer 5 StAnpG.

12. Zerlegung des Einheitswerts

Der Einheitswert von Grundbesitz, der sich über mehrere Gemeinden erstreckt, ist zu zerlegen. Wegen der Einzelheiten Hinweis auf §§ 77 bis 87 ABewD, § 19 GrStG, § 36 GrStDWD 1937.

Die Fracht im Umsatzsteuerrecht und im Neuen Finanzplan

Von Regierungsrat Dr. Brack, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

- | | |
|---|---|
| <p>1. Allgemeines;
 2. Die Fracht im Umsatzsteuerrecht
 a) Zahlung des Entgelts an den Frachtführer,
 b) Erstattung der Frachtauslagen an Absender, Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter;</p> | <p>3. Die Fracht im Neuen Finanzplan
 a) Zahlung des Entgelts an den Frachtführer,
 b) Erstattung von Frachtauslagen.</p> |
|---|---|

1. Allgemeines

Der Neue Finanzplan sieht die Bezahlung von Lieferungen und sonstigen Leistungen gewerblicher Unternehmer in Steuergutscheinen vor (Hinweis auf § 2 NF). Das Umsatzsteuerrecht ist für die Auslegung der Begriffe Lieferung und sonstige Leistung maßgebend (Hinweis auf §§ 2 und 7 UStWB 1938). Die Beförderung von Gütern ist eine Leistung im Sinn des Umsatzsteuerrechts. Das Entgelt für die Beförderung (Fracht) muß daher von den Steuergutscheinpflichtigen § 2 Absatz 1 NF gemäß grundsätzlich in Steuergutscheinen bezahlt werden. Die Steuergutscheinberechtigten können Frachten § 2 Absatz 2 NF gemäß in Steuergutscheinen grundsätzlich entrichten. Es sind jedoch wichtige Besonderheiten zu beachten, die im Abschnitt 3 dargestellt werden.

In der Volkswirtschaft haben sich für die Güterbeförderung verschiedene Wege eingestellt. Die Beförderung der Güter kann von dem Lieferer selbst vorgenommen werden.

Beispiel:

Eine Sandgrube befördert den Sand mit eigenen Lastwagen an die Baustelle. Eine Brauerei liefert Bier mit eigenen Wagen an die Gastwirte.

In der Regel wird die Beförderung durch Frachtführer vorgenommen. Frachtführer ist, wer es gewerbsmäßig übernimmt, die Beförderung von Gütern zu Lande oder auf Flüssen oder sonstigen Binnengewässern auszuführen (Hinweis auf § 425 StGB).

Beispiel:

Eine Sandgrube läßt den Sand durch die Reichsbahn zur Baustelle befördern. Eine Maschinenfabrik übergibt die Maschinen einem „Unternehmer von Güterfernverkehr“ zur Beförderung an den Abnehmer der Maschinen.

Die Beförderung zur See erfolgt durch den Verfrachter. Der Verfrachter verpflichtet sich zur Beförderung von Gütern durch ein Seeschiff nach einem bestimmten Ort gegen Zahlung eines Entgelts. Reeder ist der Eigentümer eines ihm zum Erwerb durch die Seeschifffahrt dienenden Schiffes. Reeder und Verfrachter sind in der Regel personeneins.

Beispiel:

Eine Ausfuhr-Handelsfirma schließt mit einer Reederei einen Seefrachtvertrag über die Beförderung von Waren nach Übersee ab.

In vielen Fällen schließen die Versender der Ware die Verträge mit den Frachtführern oder Verfrachtern nicht selbst ab, sondern bedienen sich eines Spediteurs. Spediteur ist, wer es gewerbsmäßig übernimmt, Güterbeförderungen durch Frachtführer oder durch Verfrachter von Seeschiffen für Rechnung einer anderen Person im eigenen Namen zu besorgen. Der Spediteur ist, wenn nicht ein anderes bestimmt ist, befugt, die Beförderung selbst auszuführen. Er hat zugleich die Rechte und Pflichten eines Frachtführers oder Verfrachters, wenn er von dieser Befugnis Gebrauch macht.

Beispiel:

Eine Maschinenfabrik übergibt ihrem Spediteur drei Kisten mit Maschinen. Eine Kiste ist für Übersee bestimmt. Bei der zweiten Kiste handelt es sich um eine eilige Sendung in das europäische Ausland. Die dritte Kiste ist besonders sperrig. Sie ist für Deutschland bestimmt. Der Spediteur wählt die Frachtführer aus, die die einzelnen Kisten am zweckmäßigsten befördern. Er schließt die Frachtverträge im eigenen Namen für Rechnung der Maschinenfabrik ab. Er kann die Beförderung auch selbst vornehmen. In diesem Fall kann er von der Maschinenfabrik die gewöhnliche Fracht, die Provision und die sonst beim Spediteurgeschäft regelmäßig vorkommenden Kosten verlangen.

Die Bezahlung der Fracht erfolgt je nach den Verträgen, die die Beteiligten untereinander geschlossen haben, durch den Absender der Güter oder durch den Empfänger. Sie ist an den Spediteur oder an den Frachtführer zu entrichten. Es kommt oft vor, daß der Absender die Fracht im Verhältnis zum Frachtführer oder Spediteur trägt, daß im Verhältnis zwischen Absender und Empfänger aber der Empfänger für die Fracht belastet wird.

Beispiel:

Ein Kalkwerk liefert Kalk an eine Eisenhütte frei Abgangstation. Das Kalkwerk bezahlt die Reichsbahnfracht bis zum Bahnhof der Eisenhütte. Das Kalkwerk belastet die Hütte für die Fracht, die es verauslagt hat.

Die Fracht, die der Absender vertraglich zu übernehmen hat, sind Unkosten, die auf der Ware lasten. Diese Unkosten haben die Besonderheit, daß sie nicht mit der Herstellung oder mit dem Vertrieb der Ware unmittelbar zusammenhängen. Sie entstehen erst nach Verkauf der Ware, in der Regel außer-

halb des Betriebs des Absenders. Sie können für Erzeuger derselben Ware völlig verschieden sein. Die Höhe dieser Unkosten kann bei Massengütern die Wettbewerbsverhältnisse völlig umgestalten, je nach dem Standort der verschiedenen Erzeuger.

Der Spediteur zahlt die Fracht zwar im eigenen Namen, aber für Rechnung des Absenders. Die Fracht ist wirtschaftlich gesehen für den Spediteur ein durchlaufender Posten. Er hat auf ihre Höhe in der Regel keinen Einfluß.

Ähnliches gilt für Frachten, die Frachtführer und Verfrachter an Frachtführer zahlen, von denen sie den Transport als Nachmänner übernehmen.

Die volkswirtschaftliche und die privatwirtschaftliche Sonderstellung der Fracht führte wie im Umsatzsteuerrecht so auch im Steuergutscheinverfahren zu einer besonderen Behandlung.

2. Die Fracht im Umsatzsteuerrecht

a) Zahlung des Entgelts an den Frachtführer

Frachten, die unter das Beförderungsteuergesetz fallen, sind von der Umsatzsteuer befreit (Hinweis auf § 4 Ziffer 9 UStG 1934). Unter das Beförderungsteuergesetz fallen unter anderem die folgenden Tatbestände (Hinweis auf Beförderungsteuergesetz vom 29. Juni 1926 unter Berücksichtigung des Gesetzes zur Änderung des Beförderungsteuergesetzes vom 2. Juli 1936):

- a) die Beförderung von Gütern auf Schienenbahnen,
- β) die Beförderung von Gütern, soweit sie im Gesetz über den Güterverkehr mit Kraftfahrzeugen vom 26. Juni 1935 geregelt ist,
- γ) die Beförderung von Gütern im Werkverkehr mit Kraftfahrzeugen außerhalb eines Umkreises von 50 km, gerechnet vom Standpunkt des Kraftfahrzeugs.

Es ist zu beachten, daß nur die Leistung des Unternehmers steuerfrei ist, der die Beförderung wirklich ausführt. Steuerpflichtig sind auch die Beförderungen von Personen und Gütern durch Kraftfahrzeuge, soweit sie von der Beförderungsteuer befreit sind oder die Beförderungsteuer allgemein nicht erhoben wird (Hinweis auf § 34 Absatz 2 UStDV 1938).

Beförderungen auf Wasserstraßen, das Schleppen von Schiffen und Flößen, die Vercharterung und die Vermietung von Schiffen für die See- und Binnenschifffahrt sind § 34 Absatz 1 UStDV 1938 gemäß umsatzsteuerfrei.

Beispiel:

Der Besitzer eines Sandwerks läßt Sand durch Binnenschiffer an die Baustelle befördern. Das Entgelt für die Beförderung ist umsatzsteuerfrei. Befördert das Sandwerk den Sand in eigenen Rähnen zur Baustelle, so teilt diese Nebenleistung

das Schicksal der Hauptleistung. Das Entgelt für Sandlieferung und Beförderung ist umsatzsteuerpflichtig.

Erstreckt sich eine Beförderungsleistung sowohl auf das Inland als auch auf das Ausland, so fällt nur der inländische Teil der Leistung unter das Umsatzsteuergesetz (Hinweis auf § 7 Absatz 3 UStDV 1938).

Beispiel:

Waren werden im Flugzeug von Berlin nach Budapest befördert. Umsatzsteuerpflichtig ist nur die in Deutschland erbrachte Beförderungsleistung. Eine Besonderheit liegt hier noch insoweit vor, als das Protektorat umsatzsteuerrechtlich als Ausland gilt.

b) Erstattung der Frachtauslagen an Absender, Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter

Das Umsatzsteuerrecht sieht Vergünstigungen vor, wenn ein Unternehmer Auslagen an Beförderungskosten gehabt hat. Auslagen liegen nur dann vor, wenn die Beförderung durch einen anderen Unternehmer ausgeführt wurde.

Die Fracht gehört umsatzsteuerrechtlich überhaupt nicht zum Entgelt, wenn sie für Rechnung und im Namen eines Anderen vereinnahmt und verausgabt wird (durchlaufende Posten im Sinn des Umsatzsteuerrechts).

Beispiel:

Die Maschinenfabrik A beauftragt den Unternehmer für Güterfernverkehr B im Namen und für Rechnung ihres Abnehmers C eine Maschine an C zu befördern. A entrichtet die Fracht. C zahlt an A den Kaufpreis für die Maschine und erstattet die Frachtauslagen des A. Die Fracht gehört nicht zum umsatzsteuerrechtlichen Entgelt.

Fracht, die ein Unternehmer im eigenen Namen verauslagt, gehört zum Entgelt. Der Unternehmer kann aber Auslagen, die ihm dadurch entstehen, daß er die Ware an den Abnehmer versendet, von dem Entgelt für die steuerpflichtige Lieferung abziehen. Er muß die Auslagen bei der Abrechnung dem Abnehmer kenntlich machen (Hinweis auf § 49 Absatz 1 UStDV 1938). Die Beförderungskosten können auch dann abgesetzt werden, wenn der Absender die Ware an den Abnehmer frachtfrei liefert. Es ist gleichgültig, ob die Beförderungskosten im Preis der Lieferung enthalten sind oder nicht.

Beispiel:

Die Maschinenfabrik A liefert Maschinen frachtfrei an das Flugzeugwerk B. Sie beauftragt den Unternehmer von Güterfernverkehr C mit der Versendung der Maschinen. Sie kann die Fracht, die sie an C entrichtet hat, vom umsatzsteuerlichen Entgelt für die Lieferung der Maschinen kürzen, wenn sie die Auslagen dem Flugzeugwerk B kenntlich macht. Der Abzug wäre nicht möglich, wenn die Maschinenfabrik die Maschinen im eigenen Lastwagen an das Flugzeugwerk befördert hätte.

Spediteure, Frachtführer und Verfrachter sind umsatzsteuerrechtlich noch besonders begünstigt. Sie können Frachtauslagen, die ihnen nachweislich dadurch entstehen, daß sie die Beförderung von Personen oder Gegenständen durch einen anderen Unternehmer ausführen lassen, vom Entgelt für ihre steuerpflichtige Leistung abziehen, und zwar auch dann, wenn sie diese Auslagen in ihrer Abrechnung nicht kenntlich machen (Hinweis auf § 49 Absatz 2 UStDB 1938).

Beispiel:

Ein Spediteur hat für eine Maschinenfabrik einen Transport nach Hamburg auszuführen. Er beauftragt mit der Durchführung des Transports einen Frachtführer. Die Fracht, die der Spediteur an den Frachtführer zahlt, wird vom umsatzsteuerpflichtigen Entgelt auch dann gekürzt, wenn sie aus der Abrechnung des Spediteurs gegenüber der Maschinenfabrik nicht zu ersehen ist.

3. Die Fracht im Neuen Finanzplan

a) Zahlung des Entgelts an den Frachtführer

Der Begriff Lieferung und Leistung im § 2 USt ist dem Umsatzsteuerrecht entnommen. Es ist jedoch ausdrücklich zu betonen, daß sich Befreiungen von der Umsatzsteuer nicht auf das Steuergutscheinverfahren erstrecken. Auch das Verhältnis zwischen Inland und Ausland ist im § 10 der ersten UStDB abweichend vom Umsatzsteuerrecht geregelt (Hinweis auf Reinhardt, Kommentar zum Neuen Finanzplan, Erläuterungen zu § 10 UStDB).

Frachten sind daher grundsätzlich steuergutscheinfähig, auch soweit sie § 4 Ziffer 9 UStG 1934 gemäß nicht umsatzsteuerpflichtig sind. Die wichtigsten Frachtführer sind jedoch durch besondere Vorschriften vom Steuergutscheinverfahren befreit worden. § 7 Satz 2 der ersten UStDB bestimmt, daß Reichsbahn und Reichspost nicht verpflichtet sind, Steuergutscheine an Zahlungstatt anzunehmen. Der Reichsminister der Finanzen hat durch besonderen Erlaß den Reichs-Kraftwagen-Betriebsverband von der Verpflichtung befreit, Steuergutscheine entgegenzunehmen. Die Beförderungsentgelte auf dem Gebiet des Güterfernverkehrs stehen nicht den Unternehmern von Güterfernverkehr, sondern kraft Gesetzes dem Reichs-Kraftwagen-Betriebsverband zu (Hinweis auf § 15 des Gesetzes über den Güterfernverkehr mit Kraftfahrzeugen vom 26. Juni 1935). Diese Regelung besteht im öffentlichen Interesse zur Erzielung eines gerechten Leistungswettbewerbs zwischen Eisenbahnen und Kraftfahrzeugen. Die Einführung der Steuergutscheine in das Frachtabrechnungsverfahren des Verbandes wäre nur mit erheblichen Schwierigkeiten möglich. Die Befreiung ist für das Steuergutscheinverfahren ohne besondere Bedeutung, da die einzelnen Frachtbeträge meist unter 500 RM liegen. Der Reichs-Kraftwagen-Betriebsverband, Kraftwagenleitung West, wurde im Zusammenhang mit dem Reichs-Kraftwagen-Betriebsverband vom Steuergutscheinverfahren ausgenommen.

Die anderen Frachtleistungen, die von inländischen Frachtführern und Verfrachtern bewirkt werden, sind steuergutscheinfähig. Es können also in Steuergutscheinen bezahlt werden Entgelte für die Beförderung von Gütern:

- a) im Eisenbahnverkehr — außer der Reichsbahn,
- b) im Güterfernverkehr — soweit nicht die Entgelte an den Reichs-Kraftwagen-Betriebsverband zu zahlen sind,
- c) im Luftverkehr,
- d) im Seeschiffsverkehr,
- e) im Binnenschiffsverkehr.

Bei Eisenbahnen wird oft von dem Bankstundungsverfahren der Deutschen Verkehrs-Kreditbank Gebrauch gemacht. Der Frachtkunde weist bei diesem Verfahren die Verkehrs-Kreditbank zur Zahlung der Frachten an. Dadurch wird der Kunde von seiner Schuld gegenüber der Eisenbahn befreit. Er wird in Höhe der Fracht Schuldner der Bank. Diese Schuld kann der Kunde nicht in Steuergutscheinen zurückzahlen, denn er schließt mit der Verkehrs-Kreditbank ein Kreditgeschäft ab. Das gleiche gilt, wenn der Absender bei der Eisenbahn selbst einen Frachtkredit aufnimmt. Der Frachtkredit wird gegen Sicherheitsleistung von den Eisenbahnen gewährt. Die Stundung der Fracht stellt ein Kreditgeschäft zwischen dem Absender und der Eisenbahn dar. Die Rückzahlung des Frachtkredits kann nicht in Steuergutscheinen erfolgen.

Bei dem Seeschiffsverkehr liegt eine Besonderheit darin, daß oft die Beförderungsleistung beinahe ausschließlich im Ausland erbracht wird. Der Neue Finanzplan läßt Ausnahmen vom Steuergutscheinverfahren im Verhältnis zwischen Inland und Ausland für Personen ohne Betriebsstätten im Reichsgebiet und für ausländische Waren zu (Hinweis auf § 10 UStDB). Diese Voraussetzungen treffen bei Reedereien nur in seltenen Fällen zu. Inländische Reedereien haben ohne weiteres eine Betriebsstätte im Inland. Ausländische Reedereien besitzen meist inländische Agenturen. Danach sind Inländer, vielfach deutsche Reeder, berechtigt, für die ausländischen Reedereien Transportverträge abzuschließen, Zahlungen entgegenzunehmen und Zahlungen für Rechnung der ausländischen Reeder im Inland zu leisten. In diesen Fällen kann auch an die ausländischen Reeder in Steuergutscheinen gezahlt werden. Denn der ausländische Reeder begründet durch die Bestellung eines ständigen Vertreters (Agent) regelmäßig eine inländische Betriebsstätte.

Der Binnenschiffsverkehr wird im wesentlichen von Reedereien und von Kleinschiffern betrieben. Die Kleinschiffer sind im Schiffer-Betriebs-Verband, einer Körperschaft des öffentlichen Rechts, zusammengeschlossen. Meldestellen sorgen in jedem Stromgebiet für eine möglichst gleichmäßige Beschäftigung der Schiffer. Die Frachten sind an die Kleinschiffer selbst zu zahlen. Teilweise bedienen sich auch die Reeder der Kleinschiffer. Die Fracht wird dann vor dem Ver-

lader an den Reeder und von dem Reeder an den Kleinschiffer gezahlt. Die Verwertung der Steuergutscheine durch die Kleinschiffer dürfte gewisse Schwierigkeiten machen, da es sich im wesentlichen um Personen handelt, die in Geldgeschäften nicht bewandert sind und die außerdem ihren Aufenthaltsort ständig wechseln. Die Frage wird am zweckmäßigsten durch gemeinsame Verwertung im Rahmen einer Organisation gelöst.

b) Erstattung von Frachtauslagen

§ 9 Ziffer 2 der Zweiten MFDWD:

„Die Vorschriften des § 2 des Gesetzes finden nicht Anwendung:

1.
2. auf Auslagen an nicht steuergutscheinfähigen Frachten und Gebühren, an Versicherungsentgelten, Zöllen und Ausgleichsteuern, die Spediteure, Frachtführer und Verfrachter ihren Auftraggebern kenntlich machen.“

Die Befreiungsvorschrift hat die folgenden Voraussetzungen:

- a) sie gilt nur für Spediteure, Frachtführer und Verfrachter,
- b) diese müssen Beträge für Frachten, Gebühren usw. vorauslag haben,
- y) es darf nicht möglich gewesen sein, die Auslagen in Steuergutscheinen zu bezahlen,
- d) die Auslagen müssen den Auftraggebern der Spediteure, Frachtführer und Verfrachter kenntlich gemacht werden.

Die Begriffe Spediteure, Frachtführer und Verfrachter sind im Abschnitt 1 dieses Aufsatzes erklärt worden.

Besonders zu besprechen sind die folgenden Fälle, in denen Frachten durch andere Unternehmer als Spediteure usw. entrichtet werden.

Der Absender der Ware hat vertraglich die Beförderungskosten übernommen. Er entrichtet die Fracht bei Aufgabe des Gutes. Die Fracht ist ein Teil des Entgelts. Der Absender ist nicht berechtigt, Steuergutscheine für den Teil des Entgelts zurückzuweisen, der auf die Fracht entfällt.

Beispiel:

Die Stadt A bezieht für 3 000 RM Steine von dem Steinbruch B. Es ist Lieferung „frei Empfangsstation“ vereinbart. Die Fracht beträgt 1 000 RM. Sie wird bei Aufgabe des Gutes bezahlt. Die Stadt hat an B 3 000 RM, davon 1 200 RM in Steuergutscheinen und 1 800 RM in Geld zu zahlen.

Im nächsten Fall hat der Absender der Ware ebenfalls vertraglich die Beförderungskosten zu tragen. Er gibt die Ware unfrankiert auf. Der Empfänger vorauslagt die Fracht für den Absender. Der Absender ist in diesem Fall nicht berechtigt, die Fracht an den Empfänger in Steuergutscheinen zu erstatten. Denn der Empfänger hat mit dem Absender insoweit ein Kreditgeschäft getätigt. Es kommt nicht darauf an, ob der Empfänger seinerseits die Fracht in Steuergutscheinen bezahlen konnte.

Beispiel:

Die Stadt A bezieht für 3 000 RM Steine von dem Steinbruch B. Es ist Lieferung „frei Empfangsstation“ vereinbart. Die Beförderungskosten betragen 1 000 RM. Die Ware wird unfrankiert versandt. Die Stadt vorauslagt die Fracht. Sie kann bei Bezahlung der Rechnung die Beförderungskosten nicht ohne weiteres vom Rechnungsbetrag absetzen. Sie muß 1 200 RM in Steuergutscheinen und 1 800 RM in Geld bezahlen. Der Lieferer schuldet der Stadt 1 000 RM in Geld für vorauslagte Fracht. Die Stadt kann die beiden Geldforderungen gegeneinander aufrechnen. Sie zahlt an den Lieferer der Steine 1 200 RM in Steuergutscheinen und 800 RM in Geld.

Ist der Empfänger der Steine berechtigt, nicht verpflichtet, in Steuergutscheinen zu bezahlen, und macht er von seinem Recht in Steuergutscheinen zu zahlen nur teilweise Gebrauch, so kann er die vorauslagte Fracht vom Rechnungsbetrag absetzen. Er zahlt dann 2 000 RM, davon 800 RM in Steuergutscheinen und 1 200 RM in Geld.

Umsatzsteuerrechtlich könnte der Lieferer in den beiden oben aufgeführten Beispielen die Beförderungskosten vom umsatzsteuerpflichtigen Entgelt absetzen (Hinweis auf § 49 Absatz 1 UStWB 1938 und auf Ziffer 2 dieses Aufsatzes). Die Befreiungsvorschrift des Neuen Finanzplans ist enger. Sie gilt nur für Spediteure, Frachtführer und Verfrachter.

Ein weiterer Fall liegt so, daß der Empfänger vertraglich die Beförderungskosten zu bezahlen hat. Der Absender entrichtet die Fracht bei Aufgabe des Gutes. Die Fracht ist nicht Teil des Entgelts. Der Empfänger muß dem Absender die Fracht in Geld erstatten. Beide haben hinsichtlich der Fracht ein Kreditgeschäft getätigt, das nicht in Steuergutscheinen erfüllt werden kann. Es kommt nicht darauf an, ob die Fracht steuergutscheinfähig ist oder nicht. Diese Art der Vertragsgestaltung bietet die Möglichkeit, Schwierigkeiten zu vermeiden, die sich bei Bezahlung frachtschwerer Waren in Steuergutscheinen ergeben können (Hinweis auf Reinhardt, Ziffer 9 des Aufsatzes „Die Zweite Durchführungsvorordnung zum Neuen Finanzplan“ in Nr. 27 der „Deutschen Steuer-Zeitung“).

Beispiel:

Die Stadt A bezieht für 2 000 RM Steine von dem Steinbruch B. Die Stadt hat vertraglich die Fracht zu tragen. B vorauslagt die Fracht bei Aufgabe des Gutes. Sie beträgt 1 000 RM. Die Stadt muß an B für die Steine 800 RM in Steuergutscheinen und 1 200 RM in Geld bezahlen. Außerdem muß sie dem B 1 000 RM für vorauslagte Fracht in Geld erstatten.

Nicht steuergutscheinfähig ist die Fracht, die auf Grund besonderer Vorschriften nicht in Steuergutscheinen bezahlt werden kann. Unerheblich ist, ob der Spediteur die Fracht, deren Bezahlung in Steuergutscheinen möglich ist, aus besonderen Gründen in Geld bezahlt hat. Eine Fracht kann auch deshalb grund-

fäglich nicht als „nicht steuergutscheinfähig“ angesehen werden, weil das Entgelt den Betrag von 500 RM nicht erreicht und deshalb nicht in Steuergutscheinen bezahlt werden kann. Nicht steuergutscheinfähig sind Frachten, die an die Reichsbahn, an die Reichspost und an den Reichskraftwagen-Betriebsverband zu zahlen sind. Das gleiche gilt für alle Frachten und Gebühren, die an Unternehmer zu zahlen sind, die keine Betriebstätte im Reichsgebiet haben. Steuergutscheinfähig sind alle anderen Frachten (Hinweis auf Abschnitt 2a dieses Aufsatzes).

Zur Kenntlichmachung der Frachtauslagen ist erforderlich, daß die Beträge dem Auftraggeber gesondert angegeben werden. Eine besondere Form ist nicht vorgeschrieben. Die Kenntlichmachung

muß nicht in oder unter der Rechnung geschehen, sondern es genügt, daß sie sich aus dem Schriftwechsel ergibt, der mit der Leistung des Speditors, Frachtführers, oder Verfrachters in Zusammenhang steht. Der Betrag muß nicht aufgliedert werden. Es genügt, daß die Auslagen an nicht steuergutscheinfähigen Frachten in Summe angegeben werden. Besorgt der Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter die Beförderung von Gütern für mehrere Auftraggeber in einer Sendung, so kann er die nicht steuergutscheinfähige Gesamtfracht anteilig auf die einzelnen Auftraggeber umlegen. Dabei schadet es nicht, wenn er Annäherungsbeträge einsetzt (Hinweis auf Eildienstnachrichten der Deutschen Steuer-Zeitung 1939 Nr. 28).

Die steuerliche Bedeutung der Aufsichtsratsvergütungen

Von Obersteuerinspektor Henze, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Einführung,
2. Die Besteuerung der Aufsichtsratsvergütungen beim Empfänger,
3. Die steuerliche Bedeutung der Aufsichtsratsvergütungen bei der zahlenden Gesellschaft,
4. Die Abgrenzung der Aufsichtsratsvergütungen gegenüber anderen Entgelten,
 - a) Begriff „Aufsichtsrat“,
 - b) Begriff „Aufsichtsratsstätigkeit“,
 - c) Begriff „Aufsichtsratsvergütung“,
5. Schluß.

1. Einführung

Die grundlegenden Vorschriften über den Aufsichtsrat und die Aufsichtsratsmitglieder sind im Vierten Teil, Zweiter Abschnitt des Aktiengesetzes vom 30. Januar 1937 (RGBl. I S. 107, RSBl. 1937 S. 177) enthalten. Diese Vorschriften gelten nicht nur für Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien, sondern sie bilden im wesentlichen auch die Richtlinien für alle anderen Körperschaften.

Die Aufgabe des Aufsichtsrats besteht § 95 des Aktiengesetzes gemäß darin, daß er die Geschäftsführung der Gesellschaft zu überwachen hat. Für die Überwachungstätigkeit kann den Mitgliedern des Aufsichtsrats eine Vergütung gewährt werden (§ 98 des Aktiengesetzes).

Diese Vergütungen haben eine besondere steuerliche Bedeutung.

2. Die Besteuerung der Aufsichtsratsvergütungen beim Empfänger

§ 18 Absatz 1 Ziffer 3 EStG gemäß gehören die Vergütungen für die Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied beim Empfänger zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit.

Der Einkommensteuerveranlagung wird die Vergütung mit dem Betrag zugrunde gelegt, den das Aufsichtsratsmitglied tatsächlich ausgezahlt erhalten hat.

Von den erhaltenen Vergütungen kann der Steuerpflichtige nur die Betriebsausgaben absetzen, die durch die Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied veranlaßt sind, die also mit der Ausübung der

Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied in unmittelbarem Zusammenhang stehen.

Dabei kann es sich z. B. um Schadenersatzansprüche aus der Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied, Aufwendungen zur Ablösung von Haftungsansprüchen usw. handeln.

Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen, die die Voraussetzungen zur Ausübung und Erhaltung und Weiterführung der Aufsichtsratsstätigkeit schaffen. Auch Verluste aus dem Besitz an Aktien der betreffenden Gesellschaft und Verluste aus Bürgschaften, die ein Aufsichtsratsmitglied im Interesse der Gesellschaft übernommen hat, können nicht berücksichtigt werden.

Neben der Einkommensteuer sind die Vergütungen der Aufsichtsratsmitglieder einer Sonderbelastung unterworfen.

Die Sonderbelastung ist durch die Verordnung des Reichspräsidenten vom 26. Juli 1930 als Zuschlag zur Einkommensteuer eingeführt worden.

Diese ursprüngliche Erhebung im Weg der Veranlagung wurde ab 1. April 1933 durch das Steuerabzugsverfahren ersetzt. Die Abgabe wurde aus dem Zusammenhang mit der Einkommensteuer herausgenommen (Verordnung vom 30. März 1933). Es handelt sich seitdem nicht mehr um Zuschläge zur Einkommensteuer der Aufsichtsratsmitglieder, sondern um eine besondere Abgabe.

Diese Änderung hat zur Folge gehabt, daß der Sonderbelastung alle Aufsichtsratsvergütungen nunmehr ohne Rücksicht auf die Person des Empfängers unterworfen sind. Nach der früheren Rege-

lung sind nur die Personen zuschlagspflichtig gewesen, für die nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes auch die Einkommensteuerpflicht besteht.

Die jetzt geltende Besteuerung der Aufsichtsratsvergütungen ist durch das Gesetz über die Erhebung einer Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder vom 28. März 1934 (RGBl. I S. 253, RStBl. 1934 S. 369) erfolgt. Die Durchführung des Gesetzes ist bis zum 31. März 1939 durch die Verordnung vom 6. Februar 1935 geregelt gewesen. Der Steuerabzug hat bis dahin grundsätzlich 10 vom Hundert der Vergütungen betragen.

Aus Anlaß der Änderung des Einkommensteuergesetzes durch das Gesetz vom 17. Februar 1939 (RGBl. I S. 283, RStBl. 1939 S. 305) ist der Steuersatz für die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder von 10 vom Hundert auf 20 vom Hundert der Vergütungen erhöht worden. Der erhöhte Steuersatz kommt für die Aufsichtsratsvergütungen zur Anwendung, die den Aufsichtsratsmitgliedern nach dem 31. März 1939 zufließen.

Durch diese Änderung ist auch eine Änderung der Verordnung zur Durchführung des Gesetzes über die Erhebung einer Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder erforderlich gewesen. Sie ist durch die Verordnung vom 31. März 1939 (RGBl. I S. 691, RStBl. 1939 S. 521) erfolgt.

§ 1 der Verordnung vom 31. März 1939 lautet:

„Inländische Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Berggewerkschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung und sonstige Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und Personenvereinigungen des privaten und des öffentlichen Rechts, bei denen die Gesellschafter nicht als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen sind, und ähnliche Unternehmen haben von Vergütungen jeder Art, die sie an die zur Überwachung bestimmten Personen, insbesondere an Mitglieder des Aufsichtsrats, des Grubenvorstands, des Gewerkschaftsrats (Aufsichtsratsmitglieder) gewähren, einen Steuerabzug für Rechnung des Aufsichtsratsmitglieds vorzunehmen.“

Abgabepflichtig ist der volle Betrag der Aufsichtsratsvergütung ohne jeden Abzug, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob das Aufsichtsratsmitglied verpflichtet ist, sie an eine andere Stelle abzuführen (§ 2 Absatz 2 B.D.).

Der Steuerbetrag beträgt 20 vom Hundert der Vergütung, wenn der Empfänger die Steuer trägt, und 25 vom Hundert des an das Aufsichtsratsmitglied tatsächlich ausgezahlten Betrags, wenn das Unternehmen die Steuer übernimmt.

Den Steuerabzug haben § 1 B.D. gemäß alle inländischen Gesellschaften usw. von allen gezahlten Vergütungen vorzunehmen. Darunter fallen auch Vergütungen, die an beschränkt Steuerpflichtige gezahlt werden. Bei diesen wird § 3 Absatz 2 B.D. gemäß mit der Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder durch Abzug gleichzeitig die Einkommensteuer miterhoben. Der Abzug wird dann nicht in Höhe von 20 vom Hundert, sondern in Höhe von 28 vom Hundert vorgenommen, wenn der Empfänger die Steuer trägt. Er beträgt 38,88 vom Hundert, wenn das Unternehmen die Steuer übernimmt.

Es ist aber auch zu beachten, daß § 1 des Gesetzes vom 28. März 1934 gemäß alle Vergütungen der Abgabe unterliegen, die ein Mitglied des Aufsichtsrats für seine Tätigkeit erhält, also auch die Vergütungen, die ein Inländer von einer ausländischen Gesellschaft erhält. Wenn in § 1 der B.D. über den Steuerabzug nur von inländischen Gesellschaften die Rede ist, so erklärt es sich daraus, daß in den Fällen ein Steuerabzug nicht möglich ist, in denen die Gesellschaften ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Ausland haben und demnach der deutschen Steuerhoheit nicht unterliegen. Die Abgabe muß deshalb in solchen Fällen durch das Finanzamt gleichzeitig mit der Einkommensteuer festgesetzt und angefordert werden. Zuständig ist das Finanzamt, dem die Veranlagung des Aufsichtsratsmitglieds zur Einkommensteuer obliegt.

Den gesetzlichen Bestimmungen gemäß ist die Abgabe von allen Vergütungen zu erheben, die den Mitgliedern des Aufsichtsrats gewährt werden. Die Abgabe wird zu dem Zeitpunkt erhoben, in dem die Vergütung dem Aufsichtsratsmitglied zufließt. Die Vergütung fließt in dem Zeitpunkt zu, in dem das Aufsichtsratsmitglied über sie verfügen kann. Es kommt also nicht darauf an, ob der Bezugsberechtigte die Vergütung tatsächlich einfordert oder sich nur gutschreiben läßt.

Die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder stellt eine Sonderbelastung dar. Es wird deshalb der Steuerabzug dem Steuerpflichtigen auf die veranlagte Einkommensteuer nicht angerechnet. Es wird jedoch der Einkommensteuerveranlagung nur der Betrag zugrunde gelegt, den der Steuerpflichtige tatsächlich erhalten hat.

Die Erfahrung hat gezeigt, daß mancher Steuerpflichtige glaubt, durch den Steuerabzug von der Aufsichtsratsvergütung sei auch schon die Einkommensteuer abgegolten. Er gibt infolgedessen die erhaltene Vergütung in seiner Einkommensteuererklärung nicht mehr an.

Daraus ergibt sich das Erfordernis, daß die Stelle des Finanzamts, die den Steuerabzug von Aufsichtsratsvergütungen prüft, die dabei festgestellten Vergütungen den Einkommensteuerstellen mitteilt und, wenn ein Aufsichtsratsmitglied außerhalb des Finanzamtsbezirks wohnt, eine entsprechende Mitteilung an das Wohnsitzfinanzamt gibt.

3. Die steuerliche Bedeutung der Aufsichtsratsvergütungen bei der zahlenden Gesellschaft

Die Aufsichtsratsvergütungen sind auch von besonderer Bedeutung für die Veranlagung der zahlenden Gesellschaft zur Körperschaftsteuer.

Die Vergütungen, die die Mitglieder des Aufsichtsrats für ihre Überwachungstätigkeit erhalten, sind bei der Gesellschaft an sich Betriebsausgaben. § 12 RStG bestimmt jedoch:

„Nicht abzugsfähig sind die Vergütungen jeder Art, die an Mitglieder des Aufsichtsrats, Verwaltungsrats, Grubenvorstands oder andere mit der Überwachung der Geschäftsführung beauftragte Personen gewährt werden.“

Diese Vorschrift gilt für alle Körperschaftsteuerpflichtigen Gebilde, also für die im § 1 RStG aufgeführten

Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögenmassen.

Die Aufsichtsratsvergütungen sind danach nichtabzugsfähige Betriebsausgaben.

Haben sie den Gewinn gefürzt, so sind sie, wie bei den nichtabzugsfähigen Personensteuern, außerhalb der Bilanz dem Gewinn zuzusetzen.

Wenn die Aufsichtsratsvergütung nicht sofort gezahlt, sondern beim Jahresabschluss noch geschuldet wird, entsteht die Gewinnminderung dadurch, daß für die geschuldete Vergütung in die Bilanz ein Schuldposten eingestellt wird.

Auch in diesem Fall ist eine Hinzurechnung in Höhe des Schuldpostens außerhalb der Bilanz vorzunehmen.

Sollten die Mitglieder des Aufsichtsrats im folgenden Jahr auf die Auszahlung ihrer Vergütung verzichten, z. B. weil die Zahlung für das Unternehmen nur schwer tragbar wäre, so fällt die Schuld fort, und in Höhe des bisherigen Schuldpostens wird sich der Gewinn im Jahr des Verzichts erhöhen.

In diesem Fall muß der steuerliche Gewinn im Jahr des Verzichts um die im Vorjahr zugesetzte Aufsichtsratsvergütung gekürzt werden, und zwar auch außerhalb der Bilanz. Würde dieser Abzug nicht vorgenommen werden, so würde die Aufsichtsratsvergütung doppelt herangezogen werden.

Die Aufsichtsratsvergütungen sind aber nicht nur dann steuerlich von Bedeutung, wenn die Gesellschaft ihr Geschäftsjahr mit Gewinn abschließt, sondern auch wenn sie einen Verlust ausweist. Es kommt dann die Besteuerung des Mindesteinkommens in Betracht.

§ 17 RStG gemäß werden u. a. der Besteuerung als Mindesteinkommen zugrunde gelegt die Vergütungen, die an Mitglieder des Aufsichtsrats, Verwaltungsrats, Grubenvorstands oder andere mit der Überwachung der Geschäftsführung beauftragte Personen gewährt werden.

Steuergegenstand ist bei der Mindestbesteuerung nicht das tatsächliche Einkommen. Neben anderen bestimmten Aufwendungen gehören dazu auch die Leistungen der Gesellschaft an die Aufsichtsratsmitglieder. Dabei spricht der Gedanke mit, daß die Erhebung der Mindeststeuer gerechtfertigt ist, wenn die Gesellschaft und der Aufsichtsrat trotz eines Verlustes dafür sind, daß die Aufsichtsratsmitglieder eine Vergütung erhalten.

§ 17 Absatz 1 Ziffer 2 stimmt in seinem Wortlaut mit § 12 Ziffer 3 RStG überein, d. h. für die Mindestbesteuerung kommen die gleichen Beträge in Betracht, die § 12 Ziffer 3 gemäß als Betriebsausgaben nicht abzugsfähig sind.

Beim Abzugsverbot ist der Zeitpunkt des „Gewährens“ ohne Bedeutung, weil die Aufsichtsratsvergütungen dem Bilanzgewinn zugesetzt werden, den sie gemindert haben.

Bei der Mindestbesteuerung dagegen entsteht für den Fall, daß die Aufsichtsratsvergütungen nicht in laufenden Bezügen bestehen, die Frage, in welchem Jahr die Vergütungen einzurechnen sind.

Dazu bestimmt § 30 Absatz 1 der Ersten RStDV, daß die Aufsichtsratsvergütungen als Mindesteinkommen dem Kalender- (Wirtschafts-) Jahr zuzurechnen

sind, für das sie gewährt worden sind. Die Mindestbesteuerung ist also nicht abgestellt auf die Bilanzierung und die buchmäßige Verrechnung der Vergütungen, sondern die Vergütungen sollen in dem Jahr zum Anfall kommen, für das sie gewährt worden sind.

Wird also z. B. für das Verlustjahr 1937 im März 1938 die Ausschüttung einer Vergütung beschlossen, so ist diese § 30 Absatz 1 der Ersten RStDV gemäß als Mindesteinkommen bei der Veranlagung im Kalenderjahr 1937 zu erfassen.

Dieser Auslegung des Zeitpunktes des „Gewährens“ entspricht auch die Bestimmung des § 30 Absatz 2 der Ersten RStDV. Danach sind Vergütungen, die rückwirkend für bereits abgelauene Kalender- (Wirtschafts-) Jahre gewährt werden, für die Berechnung und für den Fall der Besteuerung als Mindesteinkommen dem Kalender- (Wirtschafts-) Jahr zuzurechnen, das der Beschlußfassung unmittelbar vorausgeht.

Durch die Vorschrift des § 30 Absatz 2 der Ersten RStDV soll eine Wiederauflösung bereits abgeschlossener Veranlagungen verhindert werden.

Beschließt also im März 1939 eine Gesellschaft, ihren Aufsichtsratsmitgliedern nachträglich für die Wirtschaftsjahre 1936, 1937 und 1938 je eine Vergütung zu gewähren, so wird die Summe der Vergütungen bei der Mindestbesteuerung im Kalenderjahr 1938 angerechnet.

Es ist auch zu beachten, daß die Aufsichtsratsvergütungen neben den anderen Vergütungen, die im § 17 Absatz 1 Ziffer 3 RStG bezeichnet sind, als Mindesteinkommen bei den Genossenschaften zugrunde gelegt werden, die § 4 RStG 1925 gemäß steuerbegünstigt sind. Die Steuerbefreiung der Gewinne dieser Genossenschaften schließt die Mindestbesteuerung der Vergütungen nicht aus.

4. Die Abgrenzung der Aufsichtsratsvergütungen gegenüber anderen Entgelten

Der Rechtsanspruch, aus dem eine Person von einer Gesellschaft eine Vergütung erhält, kann verschiedener Art sein. Es soll dabei zunächst nur an die Vergütungen gedacht sein, die für eine persönliche Leistung gewährt werden.

In den meisten Fällen wird es sich um Vergütungen für Arbeitsleistungen im Angestelltenverhältnis handeln. Für diese Vergütungen kommt beim Empfänger die Einkommensteuerpflicht § 19 EStG gemäß in Betracht. Bei der zahlenden Gesellschaft sind sie als Lohn- und Gehaltszahlungen abzugsfähige Betriebsausgaben.

Es können auch, wie oben behandelt, Vergütungen für die Überwachungstätigkeit als Mitglied des Aufsichtsrats sein. Diese sind, wie dargelegt, § 18 Absatz 1 Ziffer 3 EStG gemäß auch als Einkünfte steuerpflichtig, aber daneben der Sonderbelastung unterworfen. Bei der zahlenden Gesellschaft sind diese Vergütungen nicht abzugsfähig und gegebenenfalls als Mindesteinkommen zu versteuern.

Es kann sich schließlich auch um Vergütungen für Leistungen im freien Beruf usw. handeln, wie sie im § 18 Absatz 1 Ziffer 1 EStG bezeichnet sind. Diese Vergütungen sind ebenfalls der bezeichneten Bestimmung gemäß einkommensteuerpflichtig. Für die zahl-

lende Gesellschaft sind diese Beträge als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Für welche Art der Betätigung die Vergütung gezahlt wird, ist also für die Einkommensteuer des Empfängers nicht so bedeutungsvoll oder nur wesentlich für die Einreihung in die richtige Einkunftsart. Die Einkommensteuer würde in jedem Fall erhoben werden.

Dagegen kommen für die Abgabepflicht als Sonderbelastung (Gesetz vom 28. März 1934) und für das Abzugsverbot bei der zahlenden Gesellschaft (§ 12 RStG) und die Mindestbesteuerung (§ 17 RStG) nur die Beträge in Betracht, die eine Gesellschaft usw.

- a) an Mitglieder des Aufsichtsrats,
- b) für ihre Überwachungsstätigkeit,
- c) als Vergütung gewährt.

Ob diese drei Voraussetzungen vorliegen, ist nicht immer leicht zu erkennen. Die Abgrenzung der Aufsichtsratsvergütungen gegenüber anderen Entgelten ist aber wegen ihrer besonderen steuerlichen Bedeutung wichtig.

Die Merkmale der Aufsichtsratsvergütungen werden daher im folgenden behandelt.

a) Begriff „Aufsichtsrat“

Im Gegensatz zu früheren Bestimmungen, in denen vom „sachungsmäßig bestellten“ Aufsichtsrat die Rede gewesen ist, ist die Voraussetzung, unter der das Aufsichtsratsorgan geschaffen ist, ohne Bedeutung. Es kommt auf die sachungsgemäße Bestellung nicht mehr an.

Es ist auch belanglos, aus welchem Grund jemand einem Aufsichtsrat angehört; ob das Mitglied wegen seiner Sachkunde, wegen seines Namens oder wegen des von ihm vertretenen Kapitals in das Aufsichtsratsorgan abgeordnet ist.

Es ist auch einerlei, ob das Aufsichtsratsorgan „Aufsichtsrat“ heißt. Es genügt, daß eine Aufsichtsstelle besteht, und daß sie tatsächlich und wirtschaftlich die Aufgaben eines Aufsichtsrats hat.

In der Verordnung vom 31. März 1939, die zur Durchführung des Gesetzes über die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder erlassen worden ist, sind als steuerpflichtig die Vergütungen der Personen bezeichnet, die zur Überwachung der Geschäftsführung bestimmt sind, insbesondere die Mitglieder des Aufsichtsrats, des Verwaltungsrats, Grubenvorstands und Gewerkschaftsrats. Aus dem Wort „insbesondere“ ist zu entnehmen, daß es auf die Bezeichnung der Überwachungsstelle nicht ankommt.

Es muß sich demnach um eine Einrichtung handeln, die den gleichen Zweck verfolgt, zu dessen Erfüllung das Handelsrecht die Schaffung eines Aufsichtsratsorgans vorsieht.

Es ist nicht erforderlich, daß die Einrichtung des Überwachungsorgans von einer förmlichen Gesellschafterversammlung beschlossen wird. Es genügt, daß ein Beschluß der vereinigten Gesellschafter vorliegt, der im wirtschaftlichen Ergebnis für die Beziehung der Gesellschafter zu der Gesellschaft der Einsetzung eines förmlichen Aufsichtsrats gleichsteht.

Dabei ist es gleichgültig, daß gegenüber Dritten die Wirkungen einer förmlichen Aufsichtsratsbestellung nicht eintreten.

Die Bildung des Überwachungsorgans braucht auch nicht schriftlich niedergelegt zu sein. Sie kann sich gewohnheitsmäßig entwickelt haben.

Maßgebend ist lediglich, daß eine Überwachung der Geschäftsführung erfolgt, und daß sie gegen eine Vergütung ausgeübt wird, die im wirtschaftlichen Ergebnis alle Merkmale der üblichen Aufsichtsratsvergütungen aufweist.

b) Begriff „Aufsichtsratsstätigkeit“

Nur die Vergütungen sind von besonderer steuerlicher Bedeutung, die für die Überwachungsstätigkeit gezahlt werden.

Wie eingangs erwähnt, ist die Überwachung der Geschäftsführung die eigentliche Aufgabe des Aufsichtsrats.

Nach dem früheren Recht (§ 246 Absatz 3 SGB) ist es der Bestimmung des Gesellschaftsvertrags überlassen gewesen, dem Aufsichtsrat weitere Obliegenheiten zu übertragen. Diese Bestimmung hat oft zu einer Verwischung der Aufgaben des Aufsichtsrats mit denen des Vorstands geführt. Das Bestreben der Aufsichtsratsmitglieder und auch der Gesellschaft ist in solchen Fällen dahin gegangen, nicht Aufsichtsratsvergütungen, sondern Arbeitslohn anzunehmen, weil die steuerliche Belastung dafür eine geringere ist.

Das Aktiengesetz vom 30. Januar 1937 hat eine Trennung zwischen Geschäftsführung und Aufsicht herbeigeführt. Die Aufgabenkreise der beiden Verwaltungsträger sind schärfer gegeneinander abgegrenzt.

Maßnahmen der Geschäftsführung dürfen dem Aufsichtsrat nicht übertragen werden. Nur für einen Zeitraum, der im voraus begrenzt ist, kann der Aufsichtsrat einzelne Mitglieder zu Vertretern behinderter Vorstandsmitglieder bestellen. In dieser Zeit darf das betreffende Mitglied keine Tätigkeit als Aufsichtsrat ausüben. Die Vergütung, die es für seine Tätigkeit als Vertreter des Vorstands erhält, ist dann nicht als Aufsichtsratsvergütung, sondern als Gehalt — Arbeitslohn — anzusehen.

Wenn trotz der zwingenden Bestimmungen des Aktiengesetzes der Aufsichtsrat und seine Mitglieder sich nicht auf ihren Aufgabenkreis beschränken und einen wesentlichen Teil der Vorstandsgeschäfte ausüben, so wird dadurch nicht etwa die Anerkennung der Vergütung als Arbeitslohn erreicht.

Bei Familiengesellschaften z. B. vereinigt der Mehrheitsaktionär nicht selten die überwachende Tätigkeit mit einem wesentlichen Teil der Geschäfte des Vorstands in seiner Person, so daß der Vorstand zum großen Teil sein ausführendes Organ wird und auf Geschäfte beschränkt bleibt, die er nach den gesetzlichen Bestimmungen unbedingt ausüben muß.

In diesen Fällen bleibt der Aufsichtsrat, so hat der Reichsfinanzhof entschieden, Aufsichtsrat. Die Ausübung der Verwaltungstätigkeit widerspricht nicht dem Gedanken, in Höhe der Gesamtvergütung eine Aufsichtsratsvergütung anzunehmen, die abgabepflichtig und bei der Gesellschaft nicht abzugsfähig ist.

Im übrigen kann auch nach nationalsozialistischer Auffassung eine Tätigkeit nicht steuerlich be-

günstigt werden, die nach den gesetzlichen Bestimmungen unzulässig ist.

Die Gesellschaft kann aber nach dem neuen Recht einem Aufsichtsratsmitglied auch andere Obliegenheiten als die der Geschäftsführung übertragen, also Obliegenheiten, die das Geschäftsführungsrecht des Vorstands nicht beeinträchtigen.

Es ist nicht immer klar zu erkennen, ob das Aufsichtsratsmitglied dann die Betätigung in seiner Stellung als Aufsichtsratsmitglied oder außerhalb dieser Stellung aus sonstigen Gründen ausübt und die Vergütung als Aufsichtsratsvergütung oder z. B. als Einnahmen im freien Beruf (selbständiger Arbeit) anzusehen ist.

Der Begriff der Aufsichtsratsstätigkeit ist weit auszulegen. Der Umfang der Überwachungspflicht richtet sich nach dem, was für den einzelnen Fall die Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters erfordert.

Dazu gehört nicht nur, daß er Geschäftsberichte und Bilanzen prüft, also geschehene Tatsachen einer Nachprüfung unterzieht, sondern daß er sich auch laufend über alle Angelegenheiten der Gesellschaft unterrichtet.

Um die Durchführung der Überwachung der Geschäftsführung zu ermöglichen, hat der Vorstand die Pflicht, den Aufsichtsrat fortlaufend von dem Gang der Angelegenheiten der Gesellschaft zu unterrichten und mit ihm die wichtigsten Geschäftsmaßnahmen zu beraten.

Neben der Berichterstattungspflicht des Vorstands steht dem Aufsichtsrat selbst das Recht zu, die Untersuchungen anzustellen, die ihm für die Überwachung der Geschäftsführung erforderlich erscheinen.

Zur Überwachungstätigkeit rechnet also auch, daß der Aufsichtsrat an Beratungen des Vorstands teilnimmt, daß er sich an der Vertretung der Interessen der Gesellschaft beteiligt, z. B. auch durch Anbahnung und Ausgestaltung von Geschäftsbeziehungen im Inland und Ausland, daß er der Gesellschaft in organisatorischen Fragen, in Fragen der Rohstoffbeschaffung und des Kreditgeschäfts zur Seite steht, daß er sich in der Zusammenfassung und Leitung von Konzernen nach einheitlichen Gesichtspunkten betätigt usw.

Soweit erforderlich hat er auch Bücher und Schriften einzusehen und zu prüfen und sich daraus einen Einblick in die Geschäftsbeziehungen der Gesellschaft zu verschaffen. Er kann Vermögensgegenstände besichtigen und ihren Bestand und ihren Wert prüfen.

Der Aufsichtsrat wird mit den einzelnen Aufgaben aus seiner Mitte einzelne Mitglieder betrauen, die dank ihrer Kenntnis dazu geeignet sind. Diese Mitglieder entwickeln dann immer nur eine Tätigkeit, die sich im Rahmen der Aufsichtsratsstätigkeit abspielt.

Erhalten Aufsichtsratsmitglieder für solche besonders übertragene Aufgaben eine Sondervergütung, dann ist diese Vergütung immer als Aufsichtsratsvergütung mit allen steuerlichen Folgen anzusehen, nicht etwa als sonstige Einnahme aus selbständiger Arbeit oder gar Arbeitslohn.

Grundsatz ist, daß als Aufsichtsratsstätigkeit jede Tätigkeit gilt, die in den Rahmen der möglichen Tätigkeit eines Aufsichtsratsmitglieds fällt. Die

Grenzen für den Begriff der Aufsichtsratsstätigkeit sind weit gesteckt.

Dadurch wird aber nicht ausgeschlossen, daß das Mitglied eines Aufsichtsrats auch außerhalb der weitgesteckten Grenzen der Überwachungstätigkeit tätig sein und entlohnt werden kann.

Das Mitglied kann für die Gesellschaft auch eine Tätigkeit ausüben, die ihrer Natur nach nicht in Abhängigkeit vom Auftraggeber geleistet wird und nicht Ausfluß seiner Stellung als Aufsichtsratsmitglied ist. Er steht in solchen Fällen der Gesellschaft nicht als Mitglied des Aufsichtsrats, sondern als Dritter gegenüber. Eine dafür erhaltene Vergütung unterliegt dann nicht der Sonderbelastung und stellt für die zahlende Gesellschaft eine abzugsfähige Betriebsausgabe dar.

Dafür kommen aber nur Fälle in Betracht, in denen die Vergütungen an den Empfangsberechtigten nicht in seiner Eigenschaft als Aufsichtsratsmitglied, sondern auf Grund besonderen Abkommens für eine Tätigkeit bezahlt werden, die aus dem Rahmen der möglichen Tätigkeit eines Aufsichtsratsmitglieds — im erwähnten weitesten Sinn — herausfällt.

Das ist z. B. anzunehmen, wenn ein Aufsichtsratsmitglied der Gesellschaft ein Grundstück vermittelt, ein Architekt, der Aufsichtsratsmitglied ist, für die Gesellschaft eine Bauberatung übernimmt, oder ein Rechtsanwalt mit der Führung eines Prozesses beauftragt wird.

Wenn dagegen der Rechtsanwalt in seiner Stellung als Aufsichtsratsmitglied und auf Grund seiner Aufsichtspflicht allgemeine rechtliche Ratschläge erteilt, sind die dafür gezahlten Vergütungen als Aufsichtsratsvergütungen anzusehen.

Von Bedeutung dazu ist die Entscheidung des Reichsfinanzhofs vom 23. August 1938 I 244/38 (RStBl. 1938 S. 1124). In diesem Fall ist ein Steuerpflichtiger, der einen freien Beruf ausübt, als Sachbearbeiter und Organisator bei einer Gesellschaft tätig gewesen. In Anerkennung seiner Tätigkeit ist er dann als Mitglied in den Aufsichtsrat gewählt worden. Die Vergütungen, die er nach seiner Wahl für seine weitere Tätigkeit erhielt, sind nicht als abgabepflichtig erklärt worden. Der Reichsfinanzhof ging bei seiner Entscheidung von der Tatsache aus, daß der Pflichtige bereits vor der Wahl mit den gleichen, festungsgrenzten Aufgaben betraut gewesen ist, die seiner freiberuflichen Tätigkeit entsprechen, und daß also seine Tätigkeit bei der Gesellschaft in seinem Beruf, nicht in der Stellung als Aufsichtsratsmitglied begründet ist.

Die Feststellung, ob eine Tätigkeit im Rahmen der möglichen Tätigkeit eines Aufsichtsrats erfolgt, ist bei der Vielgestaltigkeit des Wirtschaftslebens nicht immer einfach. Auch wird eine Gesellschaft das Interesse haben, bestimmte Aufgaben der Aufsichtsratsmitglieder als besondere Tätigkeit in einem besonderen Abkommen festzulegen. Das ändert jedoch nichts an dem Recht und an der Pflicht der Finanzämter, solche Abkommen einer eingehenden Prüfung zu unterziehen.

c) Begriff „Aufsichtsratsvergütung“

Steuerpflichtig sind die Vergütungen jeder Art.

Über die Art der Vergütung ist im Aktiengesetz keine Bestimmung enthalten. Die Vergütung kann in festen Bezügen oder in Anteilen am Reingewinn bestehen. Es können auch beide Arten nebeneinander gewährt werden. Die Vergütung kann auch in Sachleistungen bestehen. Auch jeder sonstige wirtschaftliche Vorteil, den ein Aufsichtsratsmitglied infolge seiner Stellung zugewendet erhält, stellt eine Vergütung dar.

Auf die Bezeichnung der Vergütung kommt es nicht an.

Es ist auch nicht erforderlich, daß alle Aufsichtsratsmitglieder eine Vergütung in gleicher Höhe erhalten. Es sind auch Sondervergütungen möglich, die einzelne Aufsichtsratsmitglieder erhalten für die Erledigung besonderer Geschäfte, die sie im Auftrag des Aufsichtsrats im Rahmen ihrer Aufsichtsrats-tätigkeit ausgeführt haben. Auf diesen Fall ist schon im Abschnitt b hingewiesen worden.

Werden Reisekosten (Fahrtkosten, Tage- und Übernachtungsgelder, Bekrskosten und dergleichen Beträge) besonders gewährt, so gehören sie zu den Aufsichtsratsvergütungen nur insoweit, als sie die tatsächlichen Auslagen übersteigen. Es wird nicht immer möglich sein, die Höhe der tatsächlichen Auslagen festzustellen. Eine Berücksichtigung ist nur immer in Höhe des Betrags möglich, der als angemessen bezeichnet werden kann.

Werden für eine geschuldete Aufsichtsratsvergütung Zinsen gezahlt, so sind diese Zinsen Einkünfte aus Kapitalvermögen entsprechend der bisherigen Rechtsprechung, daß Zinsen für rückständigen Arbeitslohn Einkünfte aus Kapitalvermögen sind (RFG vom 18. November 1937 IV 112, RStBl. 1938 S. 110).

Aus welchen Mitteln die Aufsichtsratsvergütung bestritten wird, ist einerlei.

Bei Organverhältnissen kann z. B. auch die Obergesellschaft an die Untergesellschaft die Mittel zur Ausschüttung geben. Es kann auch der Fall sein, daß eine andere Gesellschaft die Mittel dazu hergibt, ohne daß zwischen beiden Gesellschaften eine Organschaft im steuerlichen Sinn vorliegt. Maßgebend ist dabei der Gedanke, daß nichts verschönt wird, und daß für die gegebenen Beträge das Verteilungsverhältnis zwischen den Gesellschaften ausschlaggebend ist und für die Empfänger ihre Stellung als Aufsichtsrat. Dagegen spricht auch nicht, wenn zu gleicher Zeit einfache Angestellte gleiche Zuwendungen erhalten. In beiden Fällen erhalten Personen Beträge für ihre Tätigkeit, die Aufsichtsratsmitglieder für ihre Stellung als solche (RFG vom 30. November 1937 I 326, RStBl. 1938 S. 405).

Wie die Erfahrung lehrt, führt die steuerliche Bedeutung der Aufsichtsratsvergütungen für Gesellschaft und Bezugsberechtigte dazu, daß Aufsichtsratsvergütungen auch in versteckter Form gewährt werden. Sie werden mit anderen Rechtsgeschäften verbunden oder in eine Form wirtschaftlicher Vorteile gekleidet, die die Vergütung oder ihren Rechtsgrund verschleiern oder nicht leicht erkennen lassen.

Es ist Aufgabe des Finanzamts und seiner Prüfer, in den Geschäftsverkehr zwischen Gesellschaft

und den Mitgliedern ihres Aufsichtsrats Einsicht zu nehmen.

Dabei ist nicht nur der Zahlungsverkehr zu prüfen und festzustellen, ob die Gesellschaft durch Zahlungen eine steuerpflichtige Vergütung geleistet hat, sondern es ist darüber hinaus zu untersuchen, ob Handlungen vorgenommen worden sind, durch die den Aufsichtsratsmitgliedern besondere wirtschaftliche Vorteile zugute gekommen sind.

Der Reichsfinanzhof weist in seinem Urteil vom 21. Dezember 1933 VI A 1955 (RStBl. 1933 S. 458) darauf hin, daß unter Umständen auch ein Konfortialgewinn als Aufsichtsratsvergütung angesehen werden kann, wenn nämlich anzunehmen ist, daß die Beteiligung an dem Konfortium ohne nennenswertes Wagnis und das Gelegenheitsgeschäft von vornherein als einigermaßen sicher anzusehen gewesen ist.

In einer anderen Entscheidung hat der Reichsfinanzhof als Aufsichtsratsvergütung auch den Gewinn bezeichnet, den Aufsichtsratsmitglieder durch den Verkauf wertloser Aktien an ihre Gesellschaft erzielt haben (RFG vom 9. Oktober 1934 IA 36; StW Nr. 762).

So wie in diesem Fall eine Gesellschaft ihren Aufsichtsratsmitgliedern eine Vergütung in Form eines zu hohen Entgelts für gelieferte Wirtschaftsgüter zuwenden kann, kann sie die Form auch umgekehrt wählen, indem nämlich ein Aufsichtsratsmitglied von seiner Gesellschaft Wirtschaftsgüter zu einem zu niedrigen Preise erwirbt.

Auch die Entgelte, die zwischen Gesellschaft und Aufsichtsratsmitgliedern für pacht- oder mietweise Überlassung von Wirtschaftsgütern gezahlt werden, müssen auf ihre Angemessenheit geprüft werden. Eine gleiche Prüfung werden auch die Beträge erfordern, die von der Gesellschaft an Mitglieder des Aufsichtsrats auf Grund besonderen Abkommens für eine Tätigkeit gezahlt worden sind, die außerhalb der möglichen Aufsichtsrats-tätigkeit liegt.

Es werden für versteckte Aufsichtsratsvergütungen wohl auch fast alle Formen in Betracht kommen, die in Fällen der verdeckten Gewinnausschüttung angewendet werden. Für diese ist eine reichliche Rechtsprechung vorhanden.

Die gleichen Prüfungen, wie sie verdeckte Gewinnausschüttungen erfordern, werden auch für Aufsichtsratsvergütungen angebracht sein.

5. Schluß

Die Ausführungen haben den Zweck, die besondere steuerliche Bedeutung der Aufsichtsratsvergütungen hervorzuheben, die sie für die zahlende Gesellschaft, für den Bezugsberechtigten und auch für das Reich haben. Aus der Höhe der steuerlichen Belastung ergibt sich die Notwendigkeit, den Aufsichtsratsvergütungen besondere Aufmerksamkeit zu widmen.

Die Aufgabe des Finanzamts ist mit der Überwachung des Eingangs der Anzeigen über gezahlte Aufsichtsratsvergütungen und mit der rechnerischen Prüfung der Anzeigen keineswegs erschöpft. Eine eingehende Prüfung kann nur an Ort und Stelle gelegentlich der Betriebsprüfung vorgenommen werden.

Zum Steuergutscheinverfahren

1. Frachtzahlungen an den Reichs-Kraftwagen-Betriebsverband nicht steuergutscheinfähig

Durch das Gesetz über den Güterfernverkehr mit Kraftfahrzeugen vom 26. Juni 1935 ist die Frachtabrechnung auf dem Gebiet des Kraftwagen-Güterfernverkehrs bei dem Reichs-Kraftwagen-Betriebsverband zusammengefaßt worden. Der Verband ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts. Die einzelnen Beförderungsunternehmer sind nicht berechtigt, die Frachten selbst einzuziehen. Der Anspruch auf Zahlung der Fracht steht ausschließlich dem Verband zu, der nicht gewerblicher Unternehmer im Sinn des NF ist.

Der Reichsminister der Finanzen hat daher mit Bescheid vom 15. August 1939 — Su 3202 b — 9 — GenB — entschieden, daß Frachten, die an den Reichs-Kraftwagen-Betriebsverband und an den Reichs-Kraftwagen-Betriebsverband, Kraftwagenleitung West, zu zahlen sind, nicht in Steuergutscheinen entrichtet werden können.

Spediteure, Frachtführer und Verfrachter brauchen für Frachtentgelte, die an den Reichs-Kraftwagen-Betriebsverband zu zahlen sind, keine Steuergutscheine in Zahlung zu nehmen, wenn sie diese Auslagen ihren Auftraggebern kenntlich machen (§ 9 Ziffer 2 Zweite NFDBD).

2. Begriffsbestimmung „Zweckverbände“ — Wasser- und Bodenverbände nicht steuergutscheinpflichtig

Zweckverbände im Sinn des § 6 Absatz 1 Ziffer 5 der NFDBD sind Zusammenschlüsse von Gemeinden und Gemeindeverbänden auf Grund des Zweckverbandgesetzes vom 7. Juni 1939 (RGBl. I S. 979) und solche Einrichtungen, die durch Gesetz oder Verordnung die Bezeichnung „Zweckverband“ tragen. Diese Verbände sind zur Bezahlung in Steuergutscheinen verpflichtet.

Wasser- und Bodenverbände, die unter das Wasserverbandgesetz vom 11. Februar 1937 (RGBl. I S. 188) fallen, sind keine Zweckverbände im Sinn des NF. Sie sind daher nicht zur Bezahlung in Steuergutscheinen verpflichtet. Da die Wasser- und Bodenverbände nicht gewerbliche Unternehmer sind, sind sie weder zur Annahme von Steuergutscheinen verpflichtet noch zur Bezahlung in Steuergutscheinen berechtigt.

3. Gemeinnützige Wohnungsbaugesellschaften

Juristische Personen des Privatrechts sind § 2 Absatz 2 des NF gemäß zur Bezahlung in Steuergutscheinen berechtigt. Das gilt auch für gemeinnützige Wohnungsbaugesellschaften, die in die Rechtsform von Kapitalgesellschaften gekleidet sind. Solche Gesellschaften haben steuerlich immer Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 19 Erste RStDBD). Sie sind

daher zur Annahme von Steuergutscheinen an Zahlungs Statt verpflichtet und zur Bezahlung in Steuergutscheinen berechtigt.

4. Nicht steuergutscheinfähige Schadensersatzzahlungen

Auf Grund von § 2 des NF sind ausschließlich Entgelte für Lieferungen und sonstige Leistungen steuergutscheinfähig. Ob ein solches Entgelt vorliegt, ist in Anlehnung an das Umsatzsteuerrecht zu entscheiden. Bei Schadensersatzzahlungen auf Grund des Patentgesetzes handelt es sich umsatzsteuerrechtlich nicht um Leistungsentgelte, sondern um Ersatz des Schadens für entgangenen Gewinn. Derartige Zahlungen, denen ein Leistungsaustausch nicht zugrunde liegt, sind daher nicht steuergutscheinfähig.

5. Zulagen- und Auslagenersatz für Gefolgschaftsmitglieder im Baugewerbe

Bauunternehmer sind oft vertraglich verpflichtet, ihren Gefolgschaftsmitgliedern unter bestimmten Voraussetzungen Familien-, Entfernung- und Trennungszulagen, Wege- und Übernachtungsgelder und Wochenendfreifahrten zu gewähren. Diese tariflichen Sondervergütungen werden den Unternehmern von den Bauherren ersetzt. Der Bauherr erfüllt dabei nicht eine Verpflichtung gegenüber den Gefolgschaftsmitgliedern des Unternehmers, sondern gegenüber dem Bauunternehmer selbst. Die Sondervergütungen an die Gefolgschaftsmitglieder sind ebenso wie die Grundlöhne eigene Lohnausgaben des Unternehmers. Die Beträge, die an den Unternehmer vom Bauherrn als Ersatz für diese Lohnausgaben gezahlt werden, sind als umsatzsteuerpflichtiges Teilentgelt für die Gesamtleistung des Unternehmers steuergutscheinfähig.

6. Steuergutscheinfähige Teilzahlungen bei Hingabe eines Wechsels zu Finanzierungszwecken

Es kommt vor, daß ein Abnehmer sich dem Lieferer gegenüber zu Teilzahlungen auf eine Warenschuld verpflichtet und daneben dem Lieferer ein Akzept aushändigt, das den getroffenen Abreden gemäß von dem Lieferer einzulösen ist. Beispiel: Der Schuldner ist verpflichtet, an den Gläubiger drei Monatsraten in Höhe von je 20 000 RM zu zahlen. Der Gläubiger erhält ein Dreimonatsakzept von dem Schuldner über 60 000 RM, zu dessen Einlösung sich im Innenverhältnis der Gläubiger verpflichtet.

Die Hergabe des Wechsels stellt in Fällen dieser Art lediglich eine neben dem Warengeschäft herlaufende Finanzierungsmaßnahme dar. Der Schuldner ist daher berechtigt, die vereinbarten Teilzahlungen in dem gesetzlich zugelassenen Umfang in Steuergutscheinen zu leisten.

Geld, Kredit und öffentliche Finanzen

Steuer Gutscheine. Die Kurse der Steuer Gutscheine wiesen in der letzten Zeit keine nennenswerten Schwankungen auf. — Stand vom 30. August 1939: Steuer Gutscheine I: 98 $\frac{1}{4}$ und 97,85 für die Januar- bis März-Fälligkeiten; Steuer Gutscheine II: Juni-Fälligkeiten 94 $\frac{7}{8}$, Juli-Fälligkeiten 94 $\frac{3}{8}$, August-Fälligkeiten 94, September-Fälligkeiten 94.

Außer Kurssetzung österreichischer Scheidemünzen. Der Verordnung vom 11. August 1939 (RGBl. I S. 1390) gemäß gelten die österreichischen 1-Schilling-Stücke, 50-Groschen-Stücke 10-Groschen-Stücke, 5-Groschen-Stücke und 1000-Kronen-Stücke vom 1. Oktober 1939 ab nicht mehr als gesetzliche Zahlungsmittel und werden eingezogen. Bis zum 31. Dezember 1939 werden diese Münzen bei allen öffentlichen Kassen und den Kassen der Reichsbankanstalten in Zahlung genommen und umgewechselt.

Konkurse und Vergleichsverfahren im Juli und im ersten Halbjahr 1939

	Konkurse eröffnet ¹⁾	Vergleichsverfahren
Juli 1938	174	22
Juli 1939	130	13
Erstes Halbjahr 1938	1 956 ²⁾	174
Erstes Halbjahr 1939	1 489 ²⁾	103.

¹⁾ Nach den Zählkarten der Amtsgerichte. — ²⁾ Gestellte Konkursanträge.

Nach den Zählkarten der Amtsgerichte wurden im Juni 1939 insgesamt 234 Konkursanträge gestellt. Die Zahl der mangels Masse abgelehnten Konkursanträge betrug 101, das sind 43,2 v. H. der Gesamtzahl der im Juni 1939 gestellten Konkursanträge.

Wechselproteste im Juni und im ersten Halbjahr 1939

	Anzahl ins-gesamt	Betrag in 1000 RM insgesamt	Durchschnittsbetrag je Wechsel in RM
Juni 1938	42 587	5 811	136
Juni 1939	27 584	4 191	152
Erstes Halbjahr 1938	241 754	32 651	135
Erstes Halbjahr 1939	167 052	24 733	148.

Vierjahresplan

Typenbegrenzung für den Grobkeramik-Maschinenbau. Der Bevollmächtigte für die Maschinenherstellung, Direktor Karl Lange, hat eine Typenbegrenzung und Normung für Maschinen zur Verarbeitung von Ton, Lehm, Schamotte, Steinzeug und Silika angeordnet. Die Anordnung tritt für die Herstellung der Maschinen mit Wirkung ab 1. Januar 1940 in Kraft, doch dürfen bereits mit Wirkung ab 1. September 1939 andere Maschinentypen nicht mehr angeboten werden. Ersatzteile der früher gelieferten Maschinen werden weiterhin hergestellt und geliefert.

Bereinheitlichung der einachsigen Kraftfahrzeuganhänger. Der Generalbevollmächtigte für das Kraftfahrzeugwesen, Oberst von Schell, hat Ausführungs-borschriften Nr. 7 zu der Verordnung über die Typenbegrenzung in der Kraftfahrzeugindustrie vom 2. März 1939 erlassen. Danach werden mit Wirkung ab 1. Juli 1940 die einachsigen Anhänger zur Verwendung hinter Kraftwagen mit Personentwagen-Fahrgestellen in einer einheitlichen Bauweise hergestellt. Die Herstellung von einachsigen Spezialanhängern ist nur mit Genehmigung des Generalbevollmächtigten gestattet. Die Ausführungs-borschriften sind im Reichsanzeiger Nr. 184 vom 11. August 1939 veröffentlicht.

Verwendungsverbote der Reichsstelle „Chemie“. Der Reichsbeauftragte für „Chemie“ hat eine Bekanntmachung Nr. 4 zur Anordnung Nr. 13 der Reichsstelle „Chemie“ vom 11. August 1939 erlassen. Danach dürfen u. a. Kolophonium, ausländischer Schellack für bestimmte Zwecke nicht mehr verwendet werden. Die Bekanntmachung ist im Reichsanzeiger Nr. 184 vom 11. August 1939 veröffentlicht. Sie gilt auch für die Ostmark und den Sudetengau.

Industrie

Das Metalljahr 1938. Der vorliegende 40. Jahrgang der „Statistischen Zusammenstellungen“ der Metallgesellschaft A.-G., Frankfurt a. M., bringt für die Jahre 1929 bis 1938 nach Ländern und Erdteilen geordnet Übersichten über Erzeugung, Verbrauch, Außenhandel und über die Preisentwicklung der wichtigeren Nichteisenmetalle.

Deutschland war 1938 erstmalig vor den USA der größte Aluminiumerzeuger und -verarbeiter der Welt. Der Verbrauch Deutschlands an den wichtigen Nichteisenmetallen insgesamt in Volumeneinheiten gemessen betrug im Jahre 1938 22 v. H. des Verbrauchs der Welt an diesen Metallen. Hiermit ist Deutschland erstmals vor den USA der bedeutendste Metallverarbeiter der Welt.

Erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen im zweiten Kalendervierteljahr 1939. Entwicklung in Stück:

	April 1939	Mai 1939	Juni 1939
Personenkraftwagen	17 233	16 458	16 671
Lastkraftwagen	4 483	4 762	5 628
Kraftomnibusse	184	250	214
Krafträder	39 499	40 181	41 993
Zugmaschinen und Sattelschlepper	2 728	2 517	2 950.

Kalifalzherstellung im zweiten Kalendervierteljahr 1939. Entwicklung in Tonnen:

April 1939	354 960
Mai 1939	356 606
Juni 1939	400 195.

Kohlenförderung im zweiten Kalendervierteljahr 1939. Entwicklung (einschließlich Österreich) in 1000 Tonnen:

	April	Mai	Juni
Steinkohle	14 089	15 782	16 229
Braunkohle	15 777	17 305	17 971
Koks	3 664	3 792	3 897
Preßkohle aus Steinkohle	497	521	516
Preßkohle aus Braunkohle	3 488	3 917	4 240.

Ruhrkohlenförderung im ersten Halbjahr 1939. Entwicklung in Tonnen:

Januar 1939	11 018 295
Februar 1939	10 060 850
März 1939	11 324 621
April 1939	9 562 126
Mai 1939	10 675 827
Juni 1939	11 004 129.

Bautätigkeit im ersten Halbjahr 1939. Für den gesamten Wohnungsbau (Neubau, einschließlich Umbau, Anbau, Aufbau) ergibt sich das folgende Bild:

	Januar bis 1938	Juni 1939
Bauanträge*)	67 976	65 934
Bauerlaubnisse	77 975	55 102
Baubeginne	70 817	53 895
Baubollendungen	53 409	47 752

*) 98 Berichtsstädte.

Stromerzeugung im zweiten Kalendervierteljahr 1939. Nach Mitteilung von „Wirtschaft und Statistik“ hat sich die Stromerzeugung von 122 erfaßten Werken wie folgt entwickelt (in Millionen Kilowatt):

April 1939	2 441,8
Mai 1939	2 589,1
Juni 1939	2 550,8.

Die Stromabgabe von 103 Werken an gewerbliche Verbraucher hat sich wie folgt entwickelt (in Millionen Kilowatt):

Januar 1939	1 134,4
Februar 1939	1 062,6
März 1939	1 151,7
April 1939	1 044,8
Mai 1939	1 093,8.

Handel - Gewerbe - Handwerk

Einzelhandelsumsätze im Mai und Juni und im ersten Halbjahr 1939. Die Einzelhandelsumsätze waren im Reichsdurchschnitt im Mai 1939 um 18 v. H. und im Juni 1939 um 14 v. H. höher als in den gleichen Monaten des Vorjahrs. Damit hat sich die kräftige Umsatzsteigerung im Einzelhandel ungefähr im gleichen Ausmaß wie im ersten Vierteljahr 1939 fortgesetzt. — Im ersten Halbjahr 1939 beträgt die Umsatzsteigerung des Einzelhandels im Reichsdurchschnitt gegenüber dem ersten Halbjahr 1938 15 v. H. Im ersten Halbjahr 1938 war die Umsatzzunahme gegenüber dem Vorjahr nur 10 v. H. Gegen-

über dem ersten Halbjahr 1933 ist eine Umsatzsteigerung von mehr als 75 v. H. zu verzeichnen. Besonders stark war die Umsatzzunahme im ersten Halbjahr 1939 gegenüber 1938 in den Fachgeschäften für Rundfunkgeräte (+ 30 v. H.) und im Landmaschinenhandel (+ 40 v. H.).

Verkehr

Möbelfernverkehr mit Kraftfahrzeugen. Durch Verordnung vom 4. August 1939 (RGBl. I S. 1387) wurde der Möbelfernverkehr mit Kraftfahrzeugen neu geregelt. Die Fahrzeuge des Möbelfernverkehrs tragen die Aufschrift „Möbelfernverkehr“ und die Angabe des Standorts. Umzüge außerhalb der Nahzone dürfen nur in Fahrzeugen des Möbelfernverkehrs durchgeführt werden. Die Beförderung anderer Güter in diesen Fahrzeugen außerhalb des Nahverkehrs ist verboten. Der Tarif für den Möbelfernverkehr wird von der Fachgruppe Möbeltransport aufgestellt und bedarf der Genehmigung des Reichsverkehrsministers.

Eingeschriebene Rohrpostsendungen. Die Deutsche Reichspost befördert in den Rohrpostnetzen von Berlin, Wien und München nunmehr auch eingeschriebene Briefe und Postkarten. Versuchsweise werden auch Postanweisungen und Drucksachen zur Rohrpostbeförderung zugelassen.

Fernsprechdienst mit Bulgarien. Vom 1. September 1939 an sind im Fernsprechdienst mit Bulgarien Blitzgespräche zur fünffachen Gebühr zugelassen.

Fremdenverkehr im Juni 1939. Der Fremdenverkehr hat auch im Juni 1939 gegenüber dem gleichen Vorjahrsmonat zugenommen. In 1610 Berichtsorten Großdeutschlands wurden insgesamt gemeldet:

	Mai 1939	Juni 1939	Veränderung im Juni 1939 gegenüber Juni 1938 in v. H.
Fremdenmeldungen	2 958 393	3 811 170	+ 7
darunter für Auslandsfremde	106 797	162 675	— 29
Fremdenübernachtungen	10 123 000	17 399 000	+ 8
darunter für Auslandsfremde	340 000	509 000	— 32.

Arbeit und Soziales

Entwicklung des Arbeitseinsatzes im Juli 1939. Die Zahl der Beschäftigten im Altreich hat im Juli 1939 um 175 000 auf 22,05 Millionen zugenommen. Damit überstieg die Zahl der Beschäftigten erstmals die 22-Millionen-Grenze. Die Arbeitslage war weiterhin sehr angespannt. Die Einbringung der Ernte war nur durch den Einsatz einer großen Zahl freiwilliger Erntehelfer möglich. Bemerkenswert ist, daß die Zahl der beschäftigten Frauen ständig stärker zunimmt als die

Zahl der beschäftigten Männer. Die Reserven an männlichen Arbeitskräften sind fast restlos ausgeschöpft. — In der Ostmark und im Sudetenland ist die Arbeitslage den Verhältnissen im Altreich angeglichen. Bei einem Höchststand an Beschäftigten herrscht schon ein fühlbarer Facharbeitermangel.

Ernährung und Landwirtschaft

Stand der Gemüsekulturen Ende Juli 1939. Der Stand der Gemüsekulturen hat sich gegenüber dem Vormonat verbessert und war Ende Juli 1939 im Reichsdurchschnitt gut bis mittel. — Die endgültige Erntermittlung für Erdbeeren hat einen Durchschnittsertrag von 32,6 dz je Hektar gegenüber 42,3 dz je Hektar im Vorjahr ergeben. Die Ernterträge für Rhubarber sind von 216,9 dz je Hektar im Jahr 1938 auf 224,3 dz je Hektar im Jahr 1939 gestiegen.

Preisfestsetzung für Kartoffeln der Ernte 1939. Durch Verordnung des Reichskommissars für die Preisbildung vom 15. August 1939 (RWB. I S. 1422) wurden für Speisefartoffeln, Futterkartoffeln und Fabrikkartoffeln der Ernte 1939 Erzeugerfestpreise festgesetzt.

Reichsbeihilfen für Maulbeerplantagen. Der Reichsernährungsminister gewährt bei Neuanpflanzung von Maulbeersträuchern Zuschüsse von 15 Reichsmark je 1000 Stück neuer Maulbeerplantagen. Anträge sind an die Landesbauernschaften zu richten.

Außenhandel und Wirtschaft des Auslandes

Deutschlands Außenhandel mit wichtigen europäischen Ländern von Januar bis Juni 1939. Entwicklung in Millionen Reichsmark:

	Ausfuhr nach	Einfuhr aus	Deutschlands Einfuhr- (-) Ausfuhr- (+) Überschuß
Belgien-Luxemburg	107,4	88,9	+ 18,5
Bulgarien	36,5	34,3	+ 2,2
Dänemark	104,4	93,8	+ 10,6
Finnland	37,7	30,7	+ 7,0
Frankreich	95,5	59,7	+ 35,8
Griechenland	54,1	48,5	+ 5,6
Großbritannien	163,9	134,2	+ 29,7
Italien	160,9	153,0	+ 7,9
Jugoslawien	86,6	61,9	+ 24,7
Lettland	22,8	19,6	+ 3,2
Niederlande	212,7	90,9	+ 121,8
Norwegen	73,3	49,1	+ 24,2
Polen	62,1	63,6	- 1,5
Rumänien	93,2	85,9	+ 12,3
Schweden	153,4	121,2	+ 32,2
Schweiz	119,8	74,9	+ 44,9
Spanien	40,6	73,6	- 33,0
Türkei	90,5	73,6	+ 16,7
Ungarn	97,3	109,3	- 12,0.

Deutschlands Außenhandel nach Erdteilen im ersten Halbjahr 1939. Entwicklung in Millionen Reichsmark (Einfuhrüberschuß = -; Ausfuhrüberschuß = +):

Europa	+ 354,9
Afrika	- 117,7
Asien	- 39,6
Amerika	- 127,8
Australien	- 5,8.

Außenhandel des Protektorats Böhmen und Mähren. Entwicklung in 1000 Kronen (1 Krone = 10 Rpf):

	Ausfuhr	Einfuhr	Ausfuhr- (+) Einfuhr- (-) Überschuß
Mai 1939	541 423	543 234	- 1 811
Juni 1939	479 022	477 991	+ 1 031.

Bulgarien. Der Außenhandel mit Deutschland von Januar bis Juni 1939. Deutschlands Anteil an der bulgarischen Gesamtausfuhr von Januar bis Juni 1939 betrug 55,3 v. H. Deutschlands Anteil an der bulgarischen Gesamteinfuhr von Januar bis Juni 1939 betrug 62,2 v. H.

Griechenland. Deutsch-griechische Wirtschaftsbesprechungen. Zwischen Deutschland und Griechenland finden Wirtschaftsbesprechungen statt. Es handelt sich insbesondere um die Regelung des Wirtschaftsverkehrs zwischen dem Protektorat Böhmen und Mähren und Griechenland. Außerdem stehen noch einige Sonderfragen des Wirtschaftsverkehrs auf der Tagesordnung.

Japan. Deutsch-japanisches Abkommen über den Waren- und Zahlungsverkehr. Zwischen Deutschland und Japan ist am 28. Juli 1939 ein Abkommen über den Waren- und Zahlungsverkehr unterzeichnet worden. Das Abkommen wird mit Wirkung ab 15. August 1939 vorläufig angewendet. Die Deutsche Warenausfuhr nach Japan wird, soweit es sich um Lieferungen im Rahmen des laufenden Geschäfts handelt, zu 75 v. H. des Verkaufspreises in Devisen oder freien Reichsmark bezahlt. 25 v. H. des Verkaufspreises werden in Reichsmark zu Lasten des Reichsmark-Sonderkontos Japan I bezahlt. Private Verrechnungs-geschäfte und URS sind nicht zulässig.

Schweiz. Der Außenhandel mit Deutschland im Juli 1939. Entwicklung in Millionen Franken:

	Ausfuhr nach Deutschland	Einfuhr aus Schweizerischer Einfuhr- überschuß	
Juli 1938	10,6	31,2	20,6
Juli 1939	13,6	41,6	28,0.