

Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXIX

9. November 1940

Nummer 45

Industrie-Verlag Späth & Cinde, Berlin W 35
Hauptschriftleiter i. N. Dr. jur. Fritz Koppe, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin

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



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

Der vollständige oder auszugsweise Nachdruck der Artikel in diesem Heft ist nur mit vorheriger Zustimmung des Verlags gestattet

Die Angleichung des Umsatzsteuerrechts im Protektorat Böhmen und Mähren

Von Ministerialrat Herting, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Die Entwicklung der Umsatzsteuer im Protektorat,
2. Die Aufhebung der Zollgrenze,
3. Die sachliche Rechtsangleichung,
4. Unterschiede,
5. Das umsatzsteuerliche Inland,
6. Zuständigkeit,
7. Steuergläubiger,
8. Verwaltungsmäßiges,
9. Übergangsvorschriften,
10. Die sonstigen Änderungen.

1. Die Entwicklung der Umsatzsteuer im Protektorat

Der tschechoslowakische Staat hatte als erster der europäischen Staaten nach dem Deutschen Reich im Jahr 1919 die Umsatzsteuer eingeführt. Das Gesetz entsprach dem Deutschen Recht. Es bestand die Mehrstufensteuer. Der Unternehmerbegriff war der gleiche wie bei uns, ebenso der Entgeltbegriff. Die wirtschaftlich bedingten Befreiungsvorschriften waren im wesentlichen die gleichen. Auch der Steuersatz entsprach ungefähr dem Deutschen.

Man ging jedoch in der Tschechoslowakei schon früh zur Pauschalpauschalierung über. Man hat diese Besteuerungsweise allmählich immer mehr ausgebaut und hatte schließlich etwa 60 der wichtigsten Warenarten pauschalisiert. Die Pauschalsteuer wurde beim Erzeuger oder beim Einführer erhoben. Die diesen folgenden Umsatzstufen waren umsatzsteuerfrei. Der allgemeine Steuersatz wurde in den letzten Jahren auf 3 v. H. erhöht. Der Pauschalsteuersatz wurde entsprechend erhöht. Es hatten sich daraus allmählich erhebliche Abweichungen vom Deutschen Umsatzsteuerrecht ergeben. Die wichtigste davon war die Einführung der Pauschalsteuer.

Zu dieser Abweichung im Umsatzsteuerrecht hatten sich auch Abweichungen in der wirtschaftlichen Gestaltung gesellt. Die Löhne und die Preise lagen in der Tschechoslowakei wesentlich niedriger als im Reich.

2. Die Aufhebung der Zollgrenze

Der Erlass des Führers über das Protektorat Böhmen und Mähren vom 16. März 1939 (RGBl I S. 485) lautet in Artikel 9:

„Das Protektorat gehört zum Zollgebiet des Deutschen Reichs und untersteht seiner Zollhoheit.“

Diese Bestimmung wurde aber nicht sofort uneingeschränkt durchgeführt. Man begnügte sich zunächst damit, den Warenverkehr zwischen dem Protektorat und dem Sudetengau zollfrei und umsatzausgleichsteuerfrei zu lassen für solche Waren, die ihren Ursprung im Protektorat oder im Sudetengau hatten. Diese Maßnahme war erforderlich wegen der engen wirtschaftlichen Beziehungen, die zwischen diesen Gebieten bestanden. Die völlige Beseitigung der Zollgrenze zum Protektorat war jedoch wegen der Unterschiede in den Preisen nicht möglich. Erst nachdem allmählich eine Angleichung dieser Löhne und Preise vor sich gegangen war, konnte die Zollgrenze am 1. Oktober 1940 fallen. Hinweis auf die Ausführungen von Martinetter in DStZ 1940 S. 491 u. f.

Der Warenverkehr zwischen dem Protektorat und dem übrigen Reich findet seit dem 1. Oktober 1940 keine zollmäßigen Beschränkungen mehr. Er unterliegt auch nicht mehr der Umsatzausgleichsteuer. Die noch notwendigen Beschränkungen im Warenverkehr werden durch wirtschaftliche Maßnahmen erreicht. So ist zum Beispiel die Ausfuhr gewisser Waren aus dem Protektorat in das Altreich nicht gestattet. Die Einhaltung dieser Bestimmung wird aber nicht durch Zollbehörden, sondern durch die Polizeibehörden überwacht. Der Verkehr mit anderen Waren ist dadurch in bestimmte Bahnen gelenkt worden, daß die beiderseitigen Wirtschaftsorganisationen Gebietschutzmaßnahmen getroffen haben, zum Beispiel in der Weise, daß die Angehörigen gewisser Wirtschaftszweige des Reichs nicht im Protektorat tätig werden dürfen.

Durch diese Maßnahmen kann sich der wirtschaftliche Verkehr zwischen dem Protektorat und dem Reich nunmehr ohne Zollbehandlung reibungslos vollziehen.

Das setzte aber voraus, daß auch das Umsatzsteuerrecht des Protektorats dem des Reichs angeglichen wurde. Es war notwendig, daß das Protektorat ein Umsatzsteuerrecht einführt, das dem des Reichs entspricht. Es mußten insbesondere die Steuerfätze den Sätzen des Reichs angeglichen werden. Die Pauschalsteuer mußte aufgegeben werden. Hätte man die bisherigen Steuerfätze beibehalten, so hätten die aus dem übrigen Reich gelieferten Waren von vornherein einen entsprechenden Preisvorsprung gehabt. Die industrielle Erzeugung des Protektorats wäre in die Gefahr des Erliegens gekommen. Um das zu vermeiden, hätte man eine Umsatzausgleichsteuer erheben müssen, die dem Unterschied in der steuerlichen Belastung entsprach. Man hätte also nur für Umsatzsteuerzwecke eine Zollgrenze bestehen lassen müssen.

Artikel 3 Absatz 1 des Erlasses des Führers über das Protektorat Böhmen und Mähren lautet:

„Das Protektorat Böhmen und Mähren ist autonom und verwaltet sich selbst.“

Die Regierung des Protektorats hat demgemäß ein neues Umsatzsteuerrecht für das Protektorat geschaffen. Dieses Umsatzsteuerrecht entspricht in allen wesentlichen Punkten dem Reichsrecht.

3. Die sachliche Rechtsangleichung

Das neue Umsatzsteuerrecht des Protektorats ist in zwei Regierungsverordnungen enthalten. Die „Regierungsverordnung vom 25. September 1940 über die Umsatzsteuer“ (Sammlung der Gesetze und Verordnungen des Protektorats Böhmen und Mähren S. 767 Nr 314) entspricht dem Umsatzsteuergesetz. Die „Regierungsverordnung vom 25. September 1940, womit weitere Bestimmungen über die Umsatzsteuer erlassen werden (Zweite Umsatzsteuerverordnung)“ (Sammlung der Gesetze und Verordnungen des Protektorats Böhmen und Mähren S. 801 Nr 315), entspricht den Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz.

Die Verordnungen erstrecken sich nur auf die Lieferungen, die sonstigen Leistungen und den Eigenverbrauch. Sie erstrecken sich nicht auf die Umsatzausgleichsteuer. Die Umsatzausgleichsteuer ist durch Reichsverordnung im Protektorat eingeführt worden. Hinweis auf § 3 Ziffer 12 der Verordnung über Zölle, Verbrauchsteuern und Monopole im Protektorat Böhmen und Mähren vom 16. September 1940 (RGBl I S. 1238). Die Umsatzausgleichsteuer wird dieser Verordnung gemäß im Verfahren nach der Reichsabgabenordnung erhoben. Sie wird an der Auslandsgrenze des Protektorats durch Behörden der Reichsfinanzverwaltung, im Innern des Protektorats im Auftrag des Reichs durch Protektoratsbehörden verwaltet. Hinweis auf die Verordnung über den Aufbau der Verwaltung der Zölle, Verbrauchsteuern und Monopole im Protektorat Böhmen und Mähren vom 16. September 1940 (RGBl I S. 1240).

Die Umsatzsteuer auf die Lieferungen, die sonstigen Leistungen und den Eigenverbrauch wird von der Finanzverwaltung des Protektorats nach dem Verfahren des Reichs erhoben.

Das sachliche Umsatzsteuerrecht des Protektorats entspricht jetzt nahezu völlig dem sachlichen Umsatzsteuerrecht des Reichs. Abweichungen finden sich nur in Fällen, in denen das Umsatzsteuerrecht auf andere Rechtsgebiete Bezug nimmt. Es entspricht zum Beispiel Artikel 26 der Zweiten Regierungsverordnung dem § 38 UStGB (Steuerbefreiungen für Sozialversicherungen). Der Inhalt beider Bestimmungen weicht aber ziemlich stark voneinander ab. Es liegt das daran, daß das soziale Fürsorge- und Versicherungswesen im Protektorat ganz anders gestaltet ist als bei uns. Ähnliche Abweichungen finden wir zum Beispiel bei der Befreiung des Beförderungsverkehrs. Diese Angelegenheit ist bei uns im § 4 Ziffer 9 UStG und im § 34 UStGB geregelt. Die entsprechende Regelung im Protektoratsrecht finden wir im § 4 Ziffern 16 bis 18 der Ersten Regierungsverordnung und

im Artikel 31 der Zweiten Regierungsverordnung. Die Regelung läuft in beiden Fällen im wesentlichen auf das gleiche hinaus, mußte aber im Protektoratsrecht anders gestaltet werden, weil die dortige Beförderungsteuer nicht der unseren entspricht.

Andere Abweichungen sind selbstverständliche Ergänzungen, die sich aus der Verschiedenheit der staatlichen Organisation ergeben. So ist zum Beispiel entsprechend unserem § 31 UStGB in Artikel 23 der Zweiten Regierungsverordnung neben der Reichspost auch die Post des Protektorats Böhmen und Mähren innerhalb ihrer eigentlichen Aufgabengebiete von der Umsatzsteuer befreit. Oder: Die unserem § 18 (Öffentliche Gewalt) entsprechende Vorschrift finden wir in Artikel 37 der Zweiten Regierungsverordnung. Dort ist neben dem Reich auch das Protektorat Böhmen und Mähren als eine öffentlich-rechtliche Körperschaft genannt, die in der Lage ist, öffentliche Gewalt auszuüben.

4. Unterschiede

Wesentliche Unterschiede finden wir dagegen im Besteuerungsverfahren. Das Steuerrecht des Protektorats kennt keine Zusammenfassung des allgemeinen Steuerrechts und des Steuerverfahrensrechts sowie des Steuerstrafrechts, wie es unsere Abgabenordnung enthält. Jedes einzelne Steuergesetz enthält Verfahrens- und Strafvorschriften. Solche mußten deshalb auch in die Umsatzsteuerordnungen des Protektorats eingefügt werden. Diese sind infolgedessen sehr viel umfangreicher als unser Gesetz mit den Durchführungsbestimmungen. So finden wir eingehende Vorschriften über die Haftung, über die Entstehung der Steuerpflicht, den Anspruch auf die Steuer, über die Bemessung und Einhebung der Steuer, über Berufung, Einbringung und Sicherstellung der Steuer, Bestimmungen über die Verjährung, über die Mitwirkung der öffentlichen Behörden, der Gemeinden, der Unternehmervereinigungen und anderer Personen und Strafbestimmungen.

Eine Anzahl der Bestimmungen, die bei uns in den Durchführungsbestimmungen enthalten sind, hat das Protektorat in die Erste Regierungsverordnung übernommen, die unserem Gesetz entspricht. Es sind das insbesondere die Bestimmungen, in denen unsere Durchführungsbestimmungen besondere Steuerbefreiungen enthalten. Diese sind fast ausnahmslos in den § 4 der Ersten Regierungsverordnung übernommen, der die Befreiungsvorschriften enthält. So finden wir dort zum Beispiel in Ziffer 24 die Befreiung der im öffentlichen Interesse geführten staatlichen usw. Theater. Diese Befreiung ist bei uns im § 43 UStGB enthalten. Auch die Partenfirchener Verordnung (§ 81 UStGB) ist in die Erste Regierungsverordnung übernommen. Sie begegnet uns dort an verschiedenen Stellen, so zum Beispiel bei den Steuerbefreiungen (§ 4 Ziffer 1) für die Veräußerung eines Unternehmens an Abkömmlinge, Stiefkinder oder deren Abkömmlinge. Für die anderen Fälle, in denen der Steuerfatz von $\frac{1}{2}$ v. H. angewendet wird, findet sich die Regelung des Protektorats in der die Steuerfätze behandelnden Vorschrift des § 10, und zwar im Absatz 7.

Was das Verfahren selbst angeht, so besteht ein wesentlicher Unterschied. Das Protektorat hat das Voranmeldungsverfahren nicht eingeführt. Zwar müssen die Unternehmer in der gleichen Weise wie bei uns Vorauszahlungen entrichten. Sie sind aber nicht verpflichtet, in der gleichen Weise Voranmeldungen abzugeben. Es bleibt abzuwarten, ob sich das bewährt. Es besteht die Gefahr, daß die Protektoratsbehörden keine Gelegenheit haben, die ordnungsmäßige Entrichtung der Vorauszahlungen im Laufe des Kalenderjahrs zu überprüfen.

5. Inland

Die Gleichheit, die nunmehr umsatzsteuerlich zwischen dem Protektorat und dem übrigen Reichsgebiet besteht,

ermöglicht es, das Gebiet des Großdeutschen Reichs umsatzsteuerlich als ein Gebiet, das Inland im Sinn des Umsatzsteuergesetzes, anzusehen. § 1 Absatz 1 Sätze 1 und 2 UStDV lauten mit Wirkung ab 1. Oktober 1940:

„Inland ist das Reichsgebiet (das Gebiet des Großdeutschen Reichs einschließlich des Protektorats Böhmen und Mähren) mit Ausnahme der Zollausschlüsse (zum Beispiel der Freihäfen und des Dreiseemeilengebiets). Ausland ist das Gebiet, das danach nicht Inland ist.“

Es ist daran neu, daß das Protektorat, das auch bisher schon zum Reichsgebiet gehörte, aber Zollausschluß war, nunmehr zum umsatzsteuerlichen Inland rechnet.

Für die Unternehmer im bisherigen umsatzsteuerlichen Inland hat das die folgenden Wirkungen:

1. Die Lieferungen aus dem übrigen Reichsgebiet in das Protektorat unter Versendung durch Beförderungsunternehmer sind ab 1. Oktober 1940 nicht mehr als Ausfuhrlieferungen steuerfrei und nicht mehr vergütungsfähig. Lieferungen, die vor dem 1. Oktober 1940 ausgeführt worden sind, sind jedoch bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen als steuerfreie und vergütungsfähige Ausfuhrlieferungen anzusehen, gleichgültig, ob der Unternehmer seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (Zft) oder nach bewirkten Leistungen (Soll) versteuert.
2. Das Verbringen von Gegenständen in das Protektorat zwecks gewerblicher Verwendung im eigenen Unternehmen ist ab 1. Oktober 1940 nicht mehr vergütungsfähig.
3. Steuerfreiheit für Einfuhranschlußlieferungen ist für Gegenstände der Freiliste 2, die aus dem Protektorat eingeführt wurden, beim Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen nur noch dann zu gewähren, wenn die Gegenstände vor dem 1. Oktober 1940 eingeführt worden sind.

Für die Unternehmer im Protektorat treten die entsprechenden Folgerungen ein. Insbesondere entfällt auch bei ihnen die Steuerfreiheit für Lieferungen in das übrige Reichsgebiet, die bisher Ausfuhr waren.

§ 1 Absatz 1 UStDV hat einen neuen dritten Satz erhalten. Dieser lautet: „Der Reichsminister der Finanzen kann (von den Bestimmungen über Inland und Ausland) Abweichendes im Verwaltungsweg für die Anwendung der §§ 19, 20, 22, 26, 66 und 73 bestimmen.“ Es kann danach insbesondere bestimmt werden, daß für die steuerliche Verurteilung von Einfuhranschlußlieferungen, Lohnveredelungsverfahren und Ausfuhrumsätzen gewisse Gebiete nicht als Ausland, sondern als Inland gelten sollen. Diese Änderung hängt nicht mit der Rechtsangleichung im Protektorat zusammen, sondern mit den Erweiterungen, die der Deutsche Wirtschaftsraum durch die Erfolge unserer Wehrmacht erfahren hat. Gewisse europäische Gebietsteile sind dadurch in eine so enge wirtschaftliche Verflechtung mit der Wirtschaft des Reichs gekommen, daß die Anwendung jener umsatzsteuerlichen Erleichterungen für die Einfuhr und die Ausfuhr keinen rechten Sinn mehr hat. Es wird zurzeit geprüft, welche Gebiete dabei in Betracht kommen.

6. Zuständigkeit

Den im Abschnitt 5 wiedergegebenen Wortlaut des § 1 Absatz 1 UStDV finden wir im gleichen Wortlaut auch in Artikel 1 der Zweiten Regierungsverordnung des Protektorats. Es gelten demgemäß zwei inhaltlich übereinstimmende Umsatzsteuerrechte, die beide das Gebiet des Großdeutschen Reichs als das „Inland“ ansehen. Es ist aber nicht beabsichtigt, die Umsätze je dem der beiden Rechte gemäß, also doppelt, zu besteuern. Deshalb schreibt § 1 Absatz 3 UStDV vor, daß die Vorschriften des Deutschen Umsatzsteuergesetzes und der Durchführungsbestimmungen nur auf die Umsätze anzuwenden sind, für deren Besteuerung ein Finanzamt zuständig ist, das nicht im Protektorat Böhmen und Mähren

liegt. § 33 Absatz 1 der Ersten Regierungsverordnung schreibt entsprechend vor, daß die Vorschriften dieser Verordnung und der dazu ergangenen weiteren Regierungsverordnung nur auf die Umsätze anzuwenden sind, für deren Besteuerung eine auf dem Gebiet des Protektorats Böhmen und Mähren befindliche Bemessungsbehörde zuständig ist.

Es ergibt sich daraus das folgende: Ein Unternehmer, der seinen Sitz in Karlsbad hat, muß alle Umsätze, die er im Gebiet des Großdeutschen Reichs ausführt, beim Finanzamt in Karlsbad versteuern. Das gilt auch für die Umsätze, die er im Protektorat, zum Beispiel in Prag, ausführt. Ein Unternehmer, der seinen Sitz in Prag hat, muß alle Umsätze, die er im Gebiet des Großdeutschen Reichs ausführt, bei der Bemessungsbehörde in Prag versteuern. Das gilt auch für die Umsätze, die er außerhalb des Protektorats im Reich, zum Beispiel in Berlin, ausführt. Das Finanzamt in Berlin darf die Umsätze dieses Unternehmers nicht heranziehen. Die Bemessungsbehörde in Prag darf die Umsätze des Karlsbaders Unternehmers nicht heranziehen.

Diese Regelung kann nur befriedigend arbeiten, wenn die Zuständigkeitsvorschriften des Reichs und des Protektorats übereinstimmen. Das ist der Fall. Die für die Umsatzsteuer entscheidenden Vorschriften der Reichsabgabenordnung über die Zuständigkeit sind in Artikel 59 der Zweiten Regierungsverordnung übernommen.

Der Unternehmerbegriff des Protektoratsrechts stimmt ebenfalls mit unserem Recht überein. Wir finden den § 2 UStG im § 6 der Ersten Regierungsverordnung wieder, den § 17 UStDV im Artikel 36 der Zweiten Regierungsverordnung. Die Organhaft ist damit ebenfalls gleichmäßig geregelt. Eine in Berlin ansässige Organgesellschaft eines Pilsener Unternehmers gehört demgemäß in die Zuständigkeit der Bemessungsbehörde in Pilsen. Der Pilsener Unternehmer muß die Berliner Umsätze der Organgesellschaft in Pilsen versteuern. Das entsprechende gilt selbstverständlich für Zweigniederlassungen.

Die bestehende Regelung ist in ihrem Aufbau — zwei Umsatzsteuerrechte, deren Wirkungsbereich sich über das ganze Gebiet des Großdeutschen Reichs erstreckt — nicht ganz einfach. Sie ist aber in ihrer Wirkung einfach. Man hätte den rechtlichen Aufbau auch in der Weise vornehmen können, daß jedes Gebiet seinen eigenen Inlandsbegriff gehabt hätte. Für das Protektoratsrecht wäre Inland das Protektorat, für das übrige Reich wäre das übrige Gebiet Inland geworden. Dann hätten aber alle Unternehmer, die in beiden Gebieten Umsätze ausführen, in beiden Gebieten je besondere Umsatzsteuererklärungen abgeben und Umsatzsteuerzahlungen entrichten müssen. Es gibt schon jetzt viele Unternehmer, die in beiden Gebieten tätig werden. Das gilt insbesondere für den Sudetengau und das Protektorat. Es wird künftighin noch mehr Unternehmer geben, die in beiden Gebieten Umsätze ausführen. Es ist der Sinn des einheitlichen Zollgebiets, das Gebiet des Großdeutschen Reichs zu einem einheitlichen Wirtschaftsgebiet werden zu lassen. Damit wäre es nicht zu vereinbaren, wenn alle in beiden Gebieten tätigen Unternehmer mit zwei Umsatzsteuerverwaltungen zu tun hätten. Es würden sich überdies die Vorschriften des Umsatzsteuerrechts über den Gesamtumsatz nicht oder nur unter erheblichen verwaltungsmäßigen Schwierigkeiten (umfassendes Kontrollsystem) haben durchführen lassen. Außerdem hätten die bestehenden Bestimmungen über die Ausfuhr geändert werden müssen. Man hätte die Ausfuhr zwischen den beiden Reichsteilen für steuerpflichtig, die Ausfuhr in dritte Gebiete aber für steuerfrei erklären müssen. Es hätte ein drittes Gebietsbegriff neben dem bestehenden Inlands- und dem bestehenden Auslandsbegriff gebildet werden müssen.

7. Steuergläubiger

Der Regelung der Zuständigkeit entspricht die Steuergläubigerschaft. Die Steuerverwaltung, die zur Erhebung der Steuer zuständig ist, erhält auch haushaltsmäßig die Steuererinnahmen. Die Steuer, die der

Unternehmer in Prag entrichtet, erhält das Protektorat. Es kommt nicht darauf an, ob die Umfäße, die zu den Steuern geführt haben, im Protektorat oder außerhalb desselben ausgeführt wurden. Es fehlt deshalb an Vorschriften über den Finanzausgleich.

8. Verwaltungsmäßiges

Umfäßigkeit der Besteuerung ist für die Umsatzsteuer nicht nur ein Erfordernis der steuerlichen Gerechtigkeit. Es ist auch aus wirtschaftlichen Gründen erforderlich. Ungleichmäßige Handhabung der Vorschriften kann zu Wettbewerbsverlagerungen führen, die wirtschaftspolitisch unerträglich wären. Die Umsatzsteuer ist deshalb nur dann reibungslos durchzuführen, wenn neben der Einheitlichkeit der rechtlichen Grundlagen auch Einheitlichkeit in der Handhabung besteht. Diese Einheitlichkeit in der Handhabung wird bei uns durch die oberste Sachleitung des Reichsministers der Finanzen und die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs erreicht. Es wird Vorjorge getroffen, daß die Einheitlichkeit der Verwaltungshandhabung nicht dadurch leidet, daß die Steuerverwaltung des Protektorats selbständig ist und ein eigenes Rechtsmittelverfahren hat.

Die Einbeziehung des Protektorats in das umsatzsteuerliche Inland und die Zuständigkeitsregelung werden es mit sich bringen, daß eine Reihe von Betrieben, die bisher von Reichsfinanzämtern zur Umsatzsteuer veranlagt wurden, nunmehr im Protektorat besteuert werden und umgekehrt. Diese Betriebe wechseln mit ihrer Zuständigkeit auch den Steuergläubiger. Da die Finanzverwaltungen des Reichs und des Protektorats nicht Zweige einer und derselben Verwaltung, sondern verschiedene Verwaltungen sind, werden die Umsatzsteuerakten beim Wechsel der Zuständigkeit nicht an die nunmehr zuständige Behörde der nunmehr zuständigen Behörde eine Mitteilung über den Wechsel der Zuständigkeit. Diese Mitteilung soll alle Angaben enthalten, die für die Bearbeitung des Steuerpflichtigen durch die neue Behörde erforderlich sind.

Der Schriftwechsel zwischen den beiden Behörden wird nicht unmittelbar geführt, sondern durch Vermittlung der Oberfinanzpräsidenten auf der einen Seite und der Finanzlandesdirektion auf der anderen Seite.

9. Übergangsvorschriften

Die in den obigen Abschnitten behandelten Neuerungen im Wortlaut des § 1 UStDV sind enthalten in der Verordnung zur Änderung der Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz vom 8. September 1940 (RGBl I S. 1245, RStBl S. 841). Wir finden dort noch weitere Änderungen der Durchführungsbestimmungen, die wir im folgenden Abschnitt behandeln werden. § 2 der Verordnung enthält die Übergangsvorschriften.

Diese unterscheiden sich von den bisher bei Änderungen der Durchführungsbestimmungen üblichen Vorschriften. Bisher wurde für die Anwendung des neuen Rechts unterschieden, ob der Unternehmer nach vereinbarten oder nach vereinbarten Entgelten versteuert. Die Anwendung des neuen Rechts hing davon ab, ob das Entgelt in dem einen Fall vor oder nach dem Stichtag vereinbart, in dem anderen Fall vor oder nach dem Stichtag vereinbart war. Diese Regelung ist praktisch, wenn sich die Steuerläße ändern. Bei Unternehmern, die nach den vereinbarten Entgelten versteuern, kommt es dann nur auf den Tag der Vereinnahmung an, nicht aber auf den Tag, an dem die Lieferung oder die sonstige Leistung bewirkt ist. Bei Unternehmern, die nur Einnahmeaufzeichnungen führen, entfallen dadurch alle Schwierigkeiten, die sich an den Nachweis knüpfen, wann die Leistung bewirkt wurde. Im vorliegenden Fall werden durch die Rechtsänderung außerhalb des Protektorats nur Unternehmer betroffen, die Lieferungen in das Protektorat ausführen. Es ist das nur ein Bruchteil der Gesamtsumme aller Unternehmer. Es sind in der Regel Unternehmer mit ordnungsmäßiger Buchführung, bei denen es keine Schwierigkeiten macht, den Tag der Lieferung

oder der sonstigen Leistung festzustellen. Die Übergangsbestimmungen schreiben deshalb vor, daß das vor dem 1. Oktober 1940 geltende Recht auf die Lieferungen und die sonstigen Leistungen anzuwenden ist, die vor dem 1. Oktober 1940 bewirkt wurden. Das Recht des Protektorats enthält, der dortigen ständigen Übung folgend, eine entsprechende Vorschrift.

Eine solche Vorschrift war diesmal auch noch aus dem folgenden Grund erwünscht. Unternehmer, die im Protektorat durch eine Zweigniederlassung oder Organgesellschaft liefern, wurden bisher im Protektorat zu der dort bisher schon geltenden Umsatzsteuer herangezogen. Wenn die dortige Niederlassung nach dem Soll versteuert, was als Folge des bisherigen Rechts oft vorkam, die Hauptniederlassung im Reich aber nach dem Ist versteuert, so hätte sich bei Übergangsbestimmungen der bisherigen Art in manchen Fällen eine doppelte Besteuerung eines und desselben Umsatzes ergeben. Das ist durch die jetzige Regelung vermieden worden.

Die bürgerlich-rechtlichen Übergangsbestimmungen entsprechen im wesentlichen dem bisher üblichen. Es ergibt sich aus ihnen insbesondere das folgende:

Lieferungen aus dem übrigen Reichsgebiet in das Protektorat sind nach dem 30. September 1940 nicht mehr als Ausfuhrlieferungen steuerfrei. Wenn der Vertrag über eine solche Lieferung vor dem 1. Oktober 1940 abgeschlossen wurde, ist der Lieferer berechtigt, einen Zuschlag zum Entgelt in der Höhe der Steuer zu verlangen. Der Empfänger einer solchen Lieferung ist nach der Verordnung der Protektoratsregierung verpflichtet, diesen Zuschlag zu gewähren. Durch den Zuschlag darf aber der Höchstpreis, der für den Warenverkehr mit dem Protektorat durch die Verordnung vom 21. März 1940 — RGBl I S. 569 — festgesetzt ist (d. i. höchstens der Preis, der im Warenverkehr innerhalb des übrigen Reichsgebiets zulässig ist), nicht überschritten werden.

Lieferungen aus dem Protektorat in das übrige Reichsgebiet sind nach dem 30. September 1940 nach Protektoratsrecht ebenfalls nicht mehr als Ausfuhrlieferungen steuerfrei. Wenn der Vertrag über eine solche Lieferung vor dem 1. Oktober 1940 abgeschlossen wurde, ist der Lieferer berechtigt, einen Zuschlag zum Entgelt in der Höhe der Steuer zu verlangen, sofern keine abweichenden Vereinbarungen bestehen. Der Empfänger der Lieferung im übrigen Reichsgebiet ist verpflichtet, diesen Zuschlag zu gewähren. Durch den Zuschlag darf aber der Höchstpreis, der für den Warenverkehr im Protektorat durch die Verordnung des Vorstehenden der Protektoratsregierung vom 20. Juli 1939 (Sammlung der Gesetze und Verordnungen 1939 Nr. 175) festgesetzt ist (das ist der Preis nach dem Stand vom 20. Juni 1939), nicht überschritten werden.

10. Die sonstigen Änderungen

Die sonstigen Änderungen der Durchführungsbestimmungen (§ 1 Ziffern 2 bis 5 der Änderungsverordnung) sind entweder redaktioneller Natur oder arbeiten eine schon bestehende Verwaltungsanordnung in den Wortlaut ein.

So sind die Gemeinden Danzig, Golenhofen und Memel in das Verzeichnis der Seehafenplätze aufgenommen worden. Diese Orte werden schon seit einiger Zeit auf Grund von Verwaltungserlassen als Seehafenplätze behandelt.

Bei der Bestimmung über den Lohnveredelungsverkehr für ausländische Rechnung (§ 26 UStDV) ist als Voraussetzung für eine steuerfreie Lohnveredelung eingefügt worden, daß der Auftraggeber außerhalb des Reichsgebiets anässig sein muß. Das entspricht schon der bisherigen Verwaltungshandhabung und ist nur zur Klarstellung eingefügt worden.

Die Änderungen in § 1 Ziffern 4 und 5 dienen nur der Anpassung an Rechtsänderungen, die sich inzwischen an dem Recht ergeben haben, auf das das Umsatzsteuerrecht bei den Steuerbefreiungen für Heimarbeiter und für Siedlungen Bezug nimmt.

Das neue Grunderwerbsteuergesetz — Änderungen gegenüber dem bisherigen Recht der Ostmark

Von Regierungsdirektor Dr. Wolf, Oberfinanzpräsidium Oberdonau in Linz

Vortrag, gehalten auf der Tagung über Grunderwerbsteuer in Zell am See im September 1940

Inhalt:

1. Einführung.
2. Grundstücksbegriff.
3. Eigentumsübertragung an Grundstücken.
4. Erwerbsvorgänge.
5. Gesamthandübergänge.
6. Umwandlung von gemeinschaftlichem Eigentum in Flächeneigentum.
7. Erwerb durch Kriegsbeschädigte.
8. Erwerb zur Rettung eines Grundpfandrechts.
9. Besteuerungsgrundlage.
10. Steuerberechnung.
11. Steuerschuld.
12. Erstattung der Steuer.
13. Die Durchführungsverordnung.
14. Schlussbemerkung.

1. Einführung

Einleitend will ich kurz die Entwicklungsgeschichte der österreichischen Immobiliargebühr und der reichsdeutschen Grunderwerbsteuer schildern.

In Österreich kannte das alte Stempelgesetz vom Jahre 1840 keine Gebühren für Übertragungen unbeweglicher Sachen. Diese wurden erst mit dem grundlegenden Gesetz und seinem Tarif vom Jahre 1850 eingeführt. Die Immobiliargebührenschriften wurden durch die Novellen von 1890 und 1898 weiter ausgebaut. Aber erst das Gesetz vom 18. Juli 1901 regelte die Gebühren des gesamten Immobilienverkehrs. Dieses Gesetz und das Allgemeine Gebührengesetz mit dem Tarif von 1850 bestanden in ihren grundsätzlichen Regelungen bis zur Einführung der Grunderwerbsteuer in der Ostmark. Die Novelle von 1901 war wohl ein selbständiges Gesetz, doch fanden darin die Immobiliargebühren nicht eine solche erschöpfende und abschließende Regelung wie die Grunderwerbsteuer im Grunderwerbsteuergesetz. Nach 1901 erschienen bis zum Umbruch in der Ostmark noch zahlreiche neue Einzelbestimmungen. Die große Anzahl von Gesetzen, Verordnungen, Ministerialerlassen und nicht zu vergessen die durch das ehrwürdige Alter des Gebührengesetzes bedingten unzähligen Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofs erschwerten in erheblichem Umfang die Praxis.

In Deutschland bestanden in den einzelnen Bundesstaaten schon frühzeitig verschiedene Formen einer Grundwechselabgabe. Als Reichsteuer wurde die Grundwechselabgabe durch das Reichstempelgesetz vom Jahr 1909 eingeführt. Das Reichstempelgesetz brachte aber nicht die Vereinheitlichung in der Grundwechselbesteuerung; denn es blieb noch das Besteuerungsrecht der Länder und Gemeinden aufrechterhalten. Nach dem Weltkrieg wurde das Reichstempelgesetz in seine einzelnen Bestandteile aufgelöst und es entstand das Grunderwerbsteuergesetz vom Jahr 1919. Dieses Gesetz erfuhr manche Ergänzungen und erhielt im Jahr 1927 eine neue Fassung. Wichtige Änderungen wurden noch wegen des Reichsbewertungsgesetzes im Jahr 1930 und wegen des Steueranpassungsgesetzes im Jahr 1931 vorgenommen.

Das nunmehr geltende Grunderwerbsteuergesetz vom 29. März 1940 enthält gegenüber dem früheren Gesetz wesentliche Änderungen und zugleich bedeutende Vereinfachungen. Der große Vorteil des Grunderwerbsteuergesetzes gegenüber den bisherigen österreichischen Immobiliargebührenschriften liegt in der Zusammenfassung der gesamten Steuermaterie in einem Gesetz samt Durchführungsverordnung.

2. Grundstücksbegriff

Nach § 2 GrEStG in der Ostmarkfassung, das ist nach § 21, sind unter Grundstücken im Sinn des Gesetzes Grundstücke im Sinn des österreichischen bürgerlichen Rechts zu verstehen. Das allgemeine bürgerliche Gesetzbuch enthält keine Begriffsbestimmung für Grundstücke. Im Sinn des ABGB kann man unter einem Grundstück einen räumlich

abgegrenzten Teil der Erdoberfläche verstehen, der in der Regel als Grundstückskörper oder als dessen Bestandteil in einer Grundbucheinlage eingetragen ist.

Zur österreichischen Gebührenrecht war Gegenstand der Immobiliargebühr die Übertragung unbeweglicher Sachen. Das allgemeine bürgerliche Gesetzbuch versteht darunter Sachen, die ohne Verletzung der Substanz nicht an eine andere Stelle verlegt werden können. Solch unbewegliche Sachen sind Grundstücke mit der Unter- und Oberfläche. Zur Oberfläche gehört alles, was mit dem Grundstück derart organisch oder mechanisch verbunden ist, daß es dadurch dauernder Bestandteil des Grundstücks geworden ist, z. B. Bäume und Gebäude. Grundstücksbestandteile sind aber nicht nur Gebäude, sondern auch deren Bestandteile. Unter Gebäudebestandteilen versteht das österreichische bürgerliche Recht Sachen, die einem Gebäude derart fest eingefügt werden, daß sie ohne teilweise oder gänzliche Zerstörung nicht wieder entfernt werden können, oder die zur Herstellung, das heißt zu einer solchen Ausstattung des Gebäudes dienen, die zu seiner Zweckbestimmung erforderlich ist, z. B. Fenster, Türen, Gas-, Wasser-, Elektrizitätsanlagen, Rolläden, Zentralheizungen. Grundstücke im Sinn des Grunderwerbsteuergesetzes sind demnach Grundstücke und deren hier bezeichnete Bestandteile, das sind die noch nicht abgetrennten Erzeugnisse des Bodens, die Gebäude und die Gebäudebestandteile. Alle diese Bestandteile sind nach dem ABGB auch Zugehör und Zuwachs. Nach österreichischer bürgerlichem Recht sind aber nicht nur die eben erwähnten Bestandteile unbewegliche Sachen, sondern als Zugehör und jöhm als unbeweglich werden auch die Nebensachen angesehen, die, ohne Bestandteile der Hauptsache zu sein, zum fortdauernden Gebrauch der Hauptsache in wirtschaftlicher Beziehung zu ihr stehen, jöhm dem wirtschaftlichen Zweck der Hauptsache dienen und mit ihr in entsprechender räumliche Verbindung gebracht sind. Solche Nebensachen sind stets das Gutsinventar, der fundus instructus, vielfach auch Maschinen und sonstige Betriebsvorrichtungen, joweit sie nicht etwa Bestandteile des Gebäudes sind.

Das österreichische bürgerliche Gesetzbuch faßt entsprechend der zu seiner Entstehungszeit herrschenden Theorie unter Zugehör, wie schon ausgeführt, den Zuwachs (Bestandteile) und die Nebensachen zusammen; die neuere Lehre beschränkt jedoch den Begriff des Zugehör, dann meist Zubehör genannt, auf die als Nebensachen bezeichneten Gegenstände. Das österreichische bürgerliche Recht kennt jöhm Zugehör im weiteren Sinn des Wortes, das Bestandteile (Zuwachs) und Nebensachen umfaßt, und Zugehör im engeren Sinn des Wortes, worunter nur die Nebensachen verstanden werden.

Nach dem Deutschen Bürgerlichen Gesetzbuch, das den Grundstücksbegriff enger zieht, sind bloß die Bestandteile des Grundstücks und Gebäudes unbeweglich, alle anderen Sachen, die dauernd dem wirtschaftlichen Zweck der Hauptsache dienen, z. B. Maschinen, Gutsinventare, sind bewegliche Sachen und diese allein werden im Deutschen Bürgerlichen Gesetzbuch Zubehör genannt.

Das österreichische Gebührenrecht hat in Übereinstimmung mit dem österreichischen bürgerlichen Recht alle Zughörgegenstände, nicht nur die Bestandteile, sondern auch bloße Nebensachen, als unbeweglich behandelt, demnach auch der Immobiliargebühr unterworfen. Nach dem Grunderwerbsteuergesetz werden im Einklang mit dem Deutschen Bürgerlichen Gesetzbuch die Bestandteile, nicht aber die Nebensachen zum Grundstück gerechnet; es unterliegen deshalb nur die Bestandteile der Grunderwerbsteuer. Bei Maschinen und sonstigen Betriebsvorrichtungen waren nach österreichischem Recht meist die Erfordernisse der Zugehörigkeit vorhanden, ihre Mitübertragung wurde deshalb von der Immobiliargebühr getroffen. Diese Maschinen und Betriebsvorrichtungen, wenn sie auch mit dem Gebäude fest verbunden sind, werden aber nach ausdrücklicher Vorschrift des Grunderwerbsteuergesetzes nicht mehr zum Grundstück gerechnet, somit nicht mehr der Grunderwerbsteuer unterworfen. Dies sind wichtige Änderungen gegenüber dem früheren Rechtszustand! Weiter werden nach § 2 Mineralgewinnungsrechte, Apothekengerechtigkeiten und sonstige Gewerbeberechtigungen nicht der Grunderwerbsteuer unterzogen, mögen sie auch sogenannte radizierte Berechtigungen sein. Nach dem österreichischen und Deutschen Bürgerlichen Gesetzbuch gelten Rechte als bewegliche, wenn sie aber mit dem Besitz eines Grundstücks verbunden sind, als unbewegliche Sachen. Andere radizierte Rechte als die vorhergenannten unterliegen deshalb der Grunderwerbsteuer. Nach österreichischem Gebührenrecht wurden Mineralgewinnungsrechte, Apothekengerechtigkeiten und sonstige Gewerbeberechtigungen, wenn sie mit dem Besitz eines Grundstücks verbunden waren, als unbewegliche Sachen behandelt. Dies entfällt jetzt!

Den Grundstücken stehen gleich nach § 2 in der Ostmarkfassung Baurechte, Erbpachtrechte und Gebäude auf fremdem Grund und Boden. Auch in Österreich gilt das Baurecht, das hier allerdings nicht durch private Eigentümer bestellt werden kann, als unbewegliche Sache und es unterlag die Einräumung und die Weiterübertragung des Baurechts der Immobiliargebühr. Nach dem Grunderwerbsteuergesetz wird aber die Steuer nur mehr von der Übertragung des Baurechts gefordert. Übertragungen von Erbpachtrechten dürften in der Ostmark wohl nicht mehr vorkommen. Gebäude auf fremdem Grund und Boden sind nach österreichischem Recht bewegliche Sachen, erfahren aber in rechtlichen Beziehungen oft die Behandlung von unbeweglichen Sachen. Nimmehier stehen Gebäude auf fremdem Grund und Boden steuerlich den Grundstücken gleich.

3. Eigentumsübertragung an Grundstücken

Die Vorschriften des österreichischen und des Deutschen Bürgerlichen Gesetzbuchs über Eigentumsübertragungen an Grundstücken unterscheiden sich wesentlich voneinander.

Nach österreichischem Recht ist für den Erwerb eines Grundstücks Voraussetzung:

1. Ein Anspruch auf den Erwerb, der Rechtstitel, der Rechtsgrund und
2. die Erwerbsart, die in der rechtlichen Übergabe mittels bürgerlicher Einverleibung besteht. Als hauptsächlichste Titel zählen der Vertrag und der richterliche Anspruch, der besonders bei der Zwangsversteigerung in Betracht kommt.

Der bloße Titel gibt in der Regel noch kein Eigentum, sondern erzeugt nur ein persönliches Recht, das heißt eine Schuldforderung auf Übergabe. Bei der Zwangsversteigerung erwirbt aber der Ersteher schon durch Zuschlag Eigentum, es genügt hier der bloße richterliche Eigentumstitel, die nachfolgende bürgerliche Eintragung hat nur deklarative Bedeutung.

Die rechtliche Übergabe ist im österreichischen Recht kein selbständiges Rechtsgeschäft, sie stellt bloß einen Vollzugsakt, eine reine Naturalhandlung, nicht aber einen dinglichen Vertrag dar. Der Übergangswille, das ist der Wille, Eigentum zu geben und zu nehmen, wird nach österreichi-

chem Recht meist nicht besonders erklärt, da er genügend deutlich aus dem Verpflichtungsgeschäft hervorgeht. Das Titelgeschäft selbst bedarf zu seiner Gültigkeit in der Regel keiner besonderen Form. Voraussetzung der grundbücherlichen Einverleibung des Grundstücks jedoch ist die Ausfertigung einer öffentlichen Urkunde (Notariatsakt, gerichtlicher Vergleich) oder einer gerichtlich bzw. notariell beglaubigten privaten Urkunde. Diese Urkunde über das Verpflichtungsgeschäft muß außerdem noch einen bestimmten im Gesetz vorgeschriebenen Inhalt haben, vor allem den Rechtsgrund der Erwerbung und die sogenannte Einverleibungsklausel enthalten. Diese Klausel besteht in der einseitigen Erklärung des Veräußerers, daß der Erwerber als Eigentümer in das Grundbuch eingetragen werden kann. Enthält die Urkunde über das Titelgeschäft keine Einverleibungsklausel oder liegt eine solche Urkunde überhaupt nicht vor, muß eine besondere Urkunde mit dieser Klausel ausfertigt werden, die dann „Aufsandung“ heißt.

Nach deutschem Recht ist für die Übertragung des Eigentums an einem Grundstück:

1. die Einigung und
2. die Eintragung in das Grundbuch notwendig.

Auf Grund des Veräußerungsgeschäfts ist der Verkäufer nur verpflichtet, dem Käufer die Sache zu übergeben und Eigentum daran zu verschaffen. Zur Übereignung ist in erster Linie die Einigung, die bei der Übertragung von Grundstücks Eigentum „Auflassung“ genannt wird, erforderlich. Die Auflassung ist ein zweiseitiger, dinglicher Vertrag, der durch den Willen der Parteien, Eigentum zu übergeben und zu übernehmen, inhaltlich bestimmt wird. Dieses Rechtsgeschäft der Einigung, dieses Erfüllungsgeschäft, abstrahiert vollständig vom schuldrechtlichen Verpflichtungsgeschäft und ist auch von dessen Wirksamkeit in der Regel unabhängig. Die Bewilligung zur grundbücherlichen Eintragung und der Eintragungsantrag sind bloße verfahrensrechtliche Erklärungen zum Unterschied von der Einigung, die ein zweiseitiges, selbständiges Rechtsgeschäft ist.

4. Erwerbsvorgänge

In Abweichung von dem früheren Grunderwerbsteuergesetz, das grundsätzlich erst den Übergang des Eigentums selbst besteuerte, unterliegt nach dem neuen Gesetz schon der Abschluß des Verpflichtungsgeschäfts der Steuer. Auch nach dem österreichischen Gebührengesetz war bereits der Abschluß dieses Geschäfts gebührenpflichtig. Durch das schuldrechtliche Geschäft, das den Rechtstitel schafft, wird der Anspruch auf Übereignung begründet. Wenn kein Verpflichtungsgeschäft vorausgeht, ist der Übergang des Eigentums, z. B. der Erwerb durch Zuschlag in der Zwangsversteigerung oder der Enteignungsbeschuß, steuerpflichtig. Eigentumserwerb bewirkt hier der Zuschlag oder der Ertrag der Entschädigungssumme, wenn auch die Steuerpflicht schon durch den Enteignungsbeschuß begründet wird. Gleiches galt auch im österreichischen Gebührenrecht. In diesen zwei Fällen bedarf nach österreichischem Recht ausnahmsweise der Eigentumserwerb keiner grundbücherlichen Einverleibung; diese hat hier nur deklarative Bedeutung.

Steuerpflichtig ist weiter die Abtretung eines Übereignungsanspruchs, bzw. das entsprechende Verpflichtungsgeschäft. Nach österreichischem Gebührenrecht war die Übertragung des sogenannten Kaufrechts auf eine unbewegliche Sache als Übertragung der unbeweglichen Sache selbst der Immobiliargebühr unterworfen. Kaufrecht ist das Recht aus einem Kaufvertrag auf Eigentumseinräumung.

Wenn jemand, der ein Rechtsgeschäft über ein Grundstück in eigenen Namen geschlossen hat, nachträglich erklärt, daß er dieses Geschäft für einen Dritten getätigt hat, so wird nach österreichischem Gebührenrecht diese Erklärung als Grundstücksübertragung des Erklärenden an den Dritten angesehen. Diese rechtsgeschäftliche Erklärung unterlag der Immobiliargebühr, abgesehen von der Gebührenpflicht desjenigen Rechtsgeschäfts, das der Erklärende in eigenen Namen abgeschlossen hat. Das gleiche gilt auch im Grunderwerbsteuergesetz. Nur dann wurde von dieser

nachträglichen Erklärung keine Immobiliargebühr abgefordert, wenn eine vom Dritten für das betreffende Geschäft ausgestellte und vor dessen Abschluß gerichtlich oder notariell beglaubigte Vollmacht beigebracht wurde. In diesem Fall, in dem der Bevollmächtigte in eigenem Namen, aber für Rechnung des Vertretenen das Rechtsgeschäft abgeschlossen hat, unterliegt jedoch nach dem Grunderwerbsteuergesetz auch diese Abtretung des Bevollmächtigten an seinen Auftraggeber der Steuer.

Weiter unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung der Rechte aus einem Angebot zum Abschluß eines Kaufvertrages oder anderen Vertrages begründet. Es ist die Abtretung selbst steuerpflichtig, wenn kein den Anspruch auf Abtretung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist. Nicht aber das Kaufangebot ist steuerpflichtig, sondern erst die Übertragung der Rechte, die durch das Kaufangebot begründet werden. Die Abtretung der Rechte aus einem Kaufangebot war nach österreichischem Recht nicht gebührenpflichtig.

Das österreichische Gebührenrecht kannte auch noch das Optionsrecht oder Kürrecht. Die Option, die weder im allgemeinen bürgerlichen Gesetz noch im Handelsgesetz geregelt ist, gibt das Recht, durch einseitige Erklärung das Schuldverhältnis zum Käufer oder Verkäufer selbst herbeizurufen, und nach dieser Erklärung den Anspruch auf Erfüllung des Schuldverhältnisses. Die Optionsgebühr traf jedoch den entgeltlichen Vertrag über das Recht zur Erwerbung unbeweglicher Sachen durch bloße Erklärung. Sie betrug 6 v. H. und war der Immobiliargebühr gleichgestellt. Bei der Option wurde dann, wenn auf Grund des abgetretenen Optionsrechts die unbewegliche Sache erworben wurde, außer der Optionsgebühr von der Übertragung des Optionsrechts noch die Immobiliargebühr von der Übertragung der unbeweglichen Sache selbst vorgeschrieben. Nach österreichischem Recht unterlag bei der Option nicht nur die Übertragung, sondern auch die Einräumung des Optionsrechts der sechsprozentigen Gebühr. Nach dem Grunderwerbsteuergesetz ist jedoch bloß die Übertragung des Optionsrechts steuerpflichtig.

Nach Absatz 2 des § 1 GrEStG unterliegen der Steuer Rechtsvorgänge, die es ohne Eigentumsübertragung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten. Diese Vorschrift, die sich gegen mehrere Umgehungsformen des Grundstückshandels richtet, ist im wesentlichen für die Distrikt neu. Das österreichische Gebührenrecht kannte keine solche umfassenden Bestimmungen. Ein Grundstück auf eigene Rechnung verwerten ist ein ziemlich weitumfassender Begriff. In Anlehnung an das frühere Grunderwerbsteuergesetz kann man zwei Gruppen von solchen Rechtsvorgängen unterscheiden:

1. Die Ermächtigung, ein Grundstück auf eigene Rechnung zu veräußern,
2. Die Ermöglichung, über das Grundstück wie ein Eigentümer zu verfügen.

In der zweiten Gruppe spielen die Treuhandverhältnisse eine besondere Rolle. Beiden Gruppen gemeinsam ist, daß kein Eigentum übertragen wird.

In der ersten Gruppe ermächtigt nach außen hin der Eigentümer einen anderen bloß, das Grundstück auf eigene Rechnung zu veräußern. Nach innen aber verpflichtet sich der Eigentümer bereits, das Grundstück an den Ermächtigten oder einen Dritten auf ihre eigene Rechnung und Gefahr zu veräußern. Auch nach österreichischem Recht konnte gegebenenfalls ein Antrag zum Verkauf einer unbeweglichen Sache der Immobiliargebühr unterzogen werden.

In der zweiten Gruppe wird die Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht von der Grunderwerbsteuer getroffen. Der Übernehmer erlangt ganz oder teilweise eigentumsähnliche Befugnisse, er kann den Besitz, die Verwaltung, die Nutzung des Grundstücks, die Belastungs- und Veräußerungsberechtigung eingeräumt erhalten. Der Eigentümer bleibt nach außen hin Eigentümer und verfügungs-

berechtigt, darf aber sein Verfügungsrecht nicht mehr zu seinen Gunsten ausüben. Nach österreichischem Gebührenrecht war die Übertragung der wirtschaftlichen Macht nicht gebührenpflichtig.

Über die Treuhandverhältnisse ist folgendes zu sagen: Das österreichische Recht bezeichnet als Treuhänder die Personen, die Rechte als Eigenrechte mit der Bestimmung empfangen, sie nicht im eigenen Interesse zu gebrauchen. Das Treugut wird dem Treuhänder nur anvertraut. Der Stellvertreter dagegen übt nicht Eigenrechte, sondern fremde Rechte aus. Der Treuhänder besitzt wahres Eigentum, er hat die volle Rechtsstellung eines Eigentümers. Bei stiller Treuhand ist der Treuhänder nach außen, d. i. Dritten gegenüber, unbeschränkter und vollberechtigter Eigentümer; bei offener Treuhand wirken die Beschränkungen des Treuhänders bereits nach außen. Nach österreichischem Recht wird bei unbeweglichen Sachen die offene Treuhand nur wirksam, wenn sie im Grundbuch ersichtlich ist, für den Treuhänder muß das Eigentum „als Treuhänder“ eingetragen werden.

§ 1 Absatz 2 findet Anwendung auf die Begründung und Auflösung eines Treuhandverhältnisses durch Übertragung und Rückübertragung der Verfügungsmacht und schließlich auf den Wechsel des Treugebers. Wenn A seine Liegenschaft dem B zu treuen Händen übereignet, so bleibt A, der Treugeber, wirtschaftlicher Berechtigter, der Treuhänder B wird Eigentümer. Dieser Eigentumsübergang unterliegt der Steuer bereits nach § 1 Absatz 1. Ebenso war nach österreichischem Recht von dieser Übertragung die Immobiliargebühr zu entrichten. Vereintbart jedoch der Grundstückseigentümer A mit B, daß er das Grundstück in Zukunft nur noch als Treuhänder des B für diesen besitze, daß er dessen Weisungen folgen und das Grundstück jederzeit auf Verlangen herausgeben werde, so liegt eine Übertragung der wirtschaftlichen Macht von A an B vor. A bleibt Eigentümer, B wird wirtschaftlicher Berechtigter. Diese Übertragung der wirtschaftlichen Macht unterliegt der Steuer des Abs. 2. Nach österreichischem Recht wurde eine solche Übertragung der wirtschaftlichen Macht nicht von der Immobiliargebühr getroffen. Auch der Wechsel des Treugebers ist steuerpflichtig. Beteiligt sich z. B. A an der Gründung einer Gesellschaft, übereignet er ihr seine Liegenschaften zu treuen Händen und überträgt er dann später seine Treugeberstellung auf B und dieser weiter auf C, so sind die Übertragungen der Verfügungsmacht von A auf B und weiter auf C steuerpflichtig. Diese Übertragung unterlag nicht der österreichischen Immobiliargebühr.

Gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück, so unterliegen nach § 1 Absatz 3 die Veräußerung aller Anteile der Gesellschaft in der Hand eines Teilhabers oder in der Hand mehrerer im Gesetz genannter Teilhaber und die Weiterübertragung aller Anteile bzw. die entsprechenden Verpflichtungsgeschäfte der Steuer. Auch diese Vorschrift dient dazu, einer Umgehung der Grunderwerbsteuer vorzubeugen. Das österreichische Gebührenrecht kannte keine solche Bestimmung, wohl aber unterlagen in Österreich Übertragungen von Einlagen einer offenen Handelsgesellschaft während ihres Bestandes, wenn sie das Eigentum an Liegenschaften betrafen, der Immobiliargebühr.

Zu den steuerpflichtigen Erwerbsvorgängen gehört noch der Tauschvertrag. Nach dem Grunderwerbsteuergesetz unterliegt der Steuer sowohl die Vereinbarung über die Leistung des einen als auch über die Leistung des anderen Vertragsteils. Es liegen somit zwei besondere Steuerfälle vor. Nach österreichischem Gebührenrecht war der Tauschvertrag ebenfalls gebührenpflichtig, jedoch wurden nicht zwei besondere Steuerfälle, sondern nur ein Steuerfall angenommen nach dem Grundsatz, daß in jedem zweiseitigen Rechtsgeschäft der Wert nur einmal von der Gebühr getroffen wird. Die Bemessungsgrundlage für die Immobiliargebühr bildete deshalb bei gleichem Wert der Tauschgrundstücke der Hälftewert jeder Tauschliegenschaft, bei ungleichem Wert wurde die Immobiliargebühr letzten Endes vom Wert der höherwertigen Liegenschaft bemessen.

5. Gesamthandsübergänge

Das österreichische bürgerliche Gesetzbuch regelt als einzige Form der Eigentumsgemeinschaft das Miteigentum nach Bruchteilen. Bei diesem ideellen Bruchteilseigentum stehen jedem Eigentümer die gleichen Befugnisse an der Sache zu, er kann über seinen Anteil nach Belieben frei verfügen. Beim Eigentum zur gesamten Hand ist dagegen eine Verfügung der Teilhaber über ihre Anteile unzulässig, die Verfügung des ganzen Rechts steht nur der Gesamtheit zu. Ein solches Gesamthandseigentum kommt in Österreich im Handelsrecht bei der Offenen Handelsgesellschaft und Kommanditgesellschaft vor. Aber auch die eheliche Gütergemeinschaft unter Lebenden, die sich formal wohl als beschränktes Bruchteilseigentum darstellt, ist ihrem wirklichen Inhalt nach Gesamthandseigentum, weil ja der Teilhaber während der Gütergemeinschaft nicht über seinen Anteil am Gesamtgut verfügen kann und nur der Gesamtheit die Verfügungsmacht zusteht. Die Ehegatten werden zwar grundbücherliche Hälteeigentümer einer der Gütergemeinschaft unterworfenen Liegenschaft, doch wird die durch die Gütergemeinschaft erfolgte Beschränkung des Miteigentums im Grundbuch stets zum Ausdruck gebracht. Hauptsächlich werden aber diese Vorschriften über die Gesamthandsübergänge in der Ostmark bei der Offenen Handelsgesellschaft und Kommanditgesellschaft zur Anwendung kommen.

Die §§ 5 und 6 bestimmen, daß für die Umwandlung von Bruchstückseigentum oder von Alleineigentum in Gesamthandseigentum, ebenso wie für die Umwandlung von Gesamthandseigentum in Bruchstückseigentum oder in Alleineigentum insoweit keine Steuer zu erheben ist, als die Beteiligten nach der Umwandlung im gleichen Verhältnis am Grundstück berechtigt sind wie vorher. Beim Übergang von einer Gesamthand auf eine andere Gesamthand gilt das gleiche.

Im österreichischen Gebührenrecht war der Übergang von Grundstücken auf eine Gesamthand nicht begünstigt, es wurde die Immobiliengebühr vom vollen Wert der Liegenschaft gefordert. Nur bei der Einbringung von Grundstücken in eine Gütergemeinschaft war die Immobiliengebühr bloß vom Hälftwert der eingebrachten Liegenschaften zu entrichten. Der Grundstücksübergang von einer Gesamthand in das Miteigentum oder Alleineigentum wurde auch im österreichischen Gebührenrecht ähnlich wie im § 6 behandelt. Der Übergang eines Grundstücks von einer Gesamthand auf eine andere Gesamthand unterlag in Österreich der vollen Immobiliengebühr.

6. Umwandlung von gemeinschaftlichem Eigentum in Flächeneigentum

Bei Umwandlung von Miteigentum oder Gesamthandseigentum in Flächeneigentum durch Naturalteilung gilt das früher Gesagte. In Österreich gab es ähnliche Vorschriften. Wurde nämlich ein Grundstück unter Miteigentümern geteilt oder wurde ein Grundstück, das einer Gesamthand gehört, unter den Teilhabern geteilt, so unterlag die Teilung, wenn hierbei jeder Teilhaber nur soviel erhält, als seinem Anteil entspricht, nicht der Immobiliengebühr, die nur bei Vorliegen eines Mehrerwerbs abgefordert wurde. Diese Begünstigung trat auch bei Auflösung einer Gütergemeinschaft oder Offenen Handelsgesellschaft ein.

Hier will ich noch einen kurzen Überblick über die bisherige gebührenrechtliche Behandlung der Gesellschaftsverträge und der allgemein Gütergemeinschaft unter Lebenden in Österreich einschalten.

Nach österreichischen Recht waren die Gesellschaftsverträge grundsätzlich gebührenpflichtig. Unter Gesellschaftsverträgen im Sinn des Gebührengesetzes wurden Verträge verstanden, durch die zwei oder mehrere Personen ihre Mühe oder auch Sachen zu einem gemeinsamen Zweck vereinigen. Bei den Gesellschaftsverträgen wurde zwischen inländischen Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung einerseits und sonstigen Gesellschaften unterschieden. Bei ersteren wurden bei Einbringung unbeweglicher Sachen vom reinen Wert der bedungenen unbeweglichen Vermögensanlage als Gesellschaftsgebühr 7 v. H. ge-

fordert, neben der aber keine Immobiliengebühr mehr eingehoben wurde. Nach dem Grunderwerbsteuergesetz unterliegt die Einbringung von Grundstücken in Kapitalgesellschaften gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten nur der ermäßigten Gebühr von 2 v. H. nebst dem ermäßigten Zuschlag von 1 v. H. Bei allen anderen Gesellschaften, sofern bei Offenen Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften, ist bei Übertragung des Eigentums unbeweglicher Sachen mittels Gesellschaftsvertrags die volle Immobiliengebühr zu entrichten gewesen, wenn auch der einbringende Gesellschafter am Grundstück im gleichen Verhältnis beteiligt war wie nach der Einbringung in die Gesellschaft. Nach dem Grunderwerbsteuergesetz dagegen tritt bei Einbringung von Grundstücken in eine Offene Handelsgesellschaft die für den Übergang auf eine Gesamthand vorgesehene Begünstigung des § 5 in Wirksamkeit. Die Abforderung der vollen Immobiliengebühr trat aber nur bei der Einbringung von Liegenschaften in eine Gesellschaft ein, nicht aber bei ihrem Ausscheiden aus dem Vermögen der Gesellschaft während ihres Bestands. In einem solchen Falle war nur dann eine Immobiliengebühr zu entrichten, wenn der Gesellschafter von der ausgeschiedenen Liegenschaft mehr, als seinem früheren Anteil entsprach, erhalten hatte. Den gleichen Standpunkt nimmt auch das Grunderwerbsteuergesetz ein in der Begünstigungsvorschrift des § 6. Die Auflösung einer Gesellschaft wird als Teilung aufgefaßt und es war insoweit keine Immobiliengebühr zu entrichten, als ein Teilhaber nicht mehr erhält, als dem Wert seines Anteils am Gesellschaftsvermögen entspricht. Diese gleiche Begünstigung findet sich im § 7 betreffend Umwandlung von Gesamthandseigentum in Flächeneigentum. Der Übergang einer Liegenschaft von einer Offenen Handelsgesellschaft auf eine andere Offene Handelsgesellschaft unterlag jedoch stets der vollen Immobiliengebühr zum Unterschied von der Begünstigungsvorschrift des § 6 Absatz 3 GrEStG.

Bei allgemeiner Gütergemeinschaft zwischen Ehegatten ist bei deren Begründung von dem der Gemeinschaft unterzogenen unbeweglichen Vermögen die Immobiliengebühr vom halben Rohwert der unbeweglichen Sachen zu entrichten gewesen. Nach dem Grunderwerbsteuergesetz ist der Liegenschaftserwerb durch einen Ehegatten bei Begründung der Gütergemeinschaft von der Steuer befreit. Wird während einer allgemeinen Gütergemeinschaft von einem oder von beiden Ehegatten ein Grundstück erworben, war außer der Immobiliengebühr für dessen Erwerb keine weitere Immobiliengebühr für die Einbringung der Liegenschaft in die Gütergemeinschaft zu entrichten, da die Einbringung auf Grund des Gütergemeinschaftsvertrages von selbst erfolgte. Das gleiche gilt auch nach dem Grunderwerbsteuergesetz. Bei Auflösung der Gütergemeinschaft galt die Begünstigungsvorschrift für Teilungen, es wurde die Immobiliengebühr nur vom Mehrerwerb gefordert. Nach dem Grunderwerbsteuergesetz wird in einem solchen Falle keine Steuer erhoben.

7. Erwerb durch Kriegsbeschädigte

Die Ausnahmenvorschriften über den Erwerb durch Kriegsbeschädigte waren dem österreichischen Gebührengesetz fremd.

8. Erwerb zur Rettung eines Grundpfandrechts

Die Begünstigungen des Erwerbs zur Rettung eines Grundpfandrechts nach dem Grunderwerbsteuergesetz finden ihr Gegenbild im österreichischen Gesetz betreffend Gebührenbefreiung von Liegenschaftserwerbungen durch Geldinstitute. Der Hauptunterschied zwischen den deutschen und österreichischen Begünstigungsvorschriften ist der, daß nach österreichischem Recht nur Geldinstitute zum Schutz ihrer pfandrechtlich sichergestellten Forderungen bloß im Zwangsversteigerungsverfahren gebührenbegünstigt Liegenschaften erwerben konnten, nach dem Grunderwerbsteuergesetz dagegen ist es jedem Grundpfandgläubiger unter den Voraussetzungen des § 9 in der Zwangsversteigerung oder auch durch Kaufvertrag möglich, zur Rettung seines Rechts das belastete Grundstück steuerbegünstigt zu erwerben.

9. Besteuerungsgrundlage

Nach § 10 ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung und nur dann vom Wert des Grundstücks zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist, dann bei Vereinigung oder beim Übergang aller Gesellschaftsanteile und bei den entsprechenden schuldrechtlichen Geschäften.

Nach österreichischem Recht wurde die Immobiliargebühr ausnahmslos vom gemeinen Wert der unbeweglichen Sache berechnet. Dieser Wert wurde beim Kauf und bei der gerichtlichen Versteigerung durch den Kaufpreis und das Meistbot samt Nebenleistungen ermittelt, bei allen anderen Erwerbungsarten wurde der Wert der unbeweglichen Sachen nach der letzten gerichtlichen Schätzung, in Ermangelung eines solchen Schätzwerts nach dem letzten, nicht über sechs Jahre zurückliegenden Kaufpreis errechnet. Wenn auch Kaufpreis, Meistbot, letzter Schätzwert und letzter Kaufpreis vorlagen, stand es sowohl dem Steuerpflichtigen als auch der Finanzverwaltung frei, über einen anderen Maßstab der Bemessung übereinzutreten oder um eine besondere gerichtliche Schätzung anzuschreiben. Nach dem Grunderwerbsteuergesetz ruht das Schergewicht der Wertermittlung, wie schon gesagt, bei den Gegenleistungen, die nach österreichischem Recht nur beim Kaufvertrag und bei der gerichtlichen Versteigerung die Bemessungsgrundlage bilden konnten.

Der Begriff der steuerpflichtigen Gegenleistung ist nun deshalb im Grunderwerbsteuergesetz so vollständig erfasst wie nur möglich. Unter Gegenleistung versteht man jede nur denkbare Leistung, die als Entgelt für den Erwerb des Grundstücks gewährt wird. Der Begriff der Gegenleistung ist bedeutend weiter gezogen als im österreichischen Recht der Begriff des Kaufpreises samt Nebenleistungen. Gleichwie im österreichischen Gebührenrecht wird aber die Grunderwerbsteuer der Gegenleistung weder hinzugerechnet noch von ihr abgezogen.

Als Zeitpunkt der Bewertung gilt der Tag, an dem der steuerliche Rechtsvorgang stattfand. In Österreich dagegen nur für die Bewertung der Tag maßgebend, an dem der Anspruch auf Übergabe der Liegenschaft eingetreten ist; dieser fiel allerdings meist mit dem Vertragsabschluss zusammen. Steht der Wert der Gegenleistung am maßgebenden Stichtag noch nicht fest, so wird die Steuer wie nach österreichischem Gebührenrecht zunächst vorläufig festgesetzt und erst später endgültig bestimmt. Außerdem kann das Finanzamt in diesem Fall den Wert der unbewerteten Gegenleistung schätzen oder im Einvernehmen mit dem Steuerschuldner die Steuer in einem Pauschalbetrag festsetzen. Auch in Österreich war in einem solchen Fall die Festsetzung eines unbestimmten Werts durch Abschluss eines Wertübereinkommens möglich. Für die Bewertung der Gegenleistungen sind die allgemeinen Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes (§§ 2 bis 17) maßgebend. In Österreich enthielt das Gebührengesetz selbst die entsprechenden Bestimmungen, die sich vielfach von den Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes unterschieden.

Wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist, oder wenn eine Anteilsvereinigung oder ein Anteilsübergang vorliegt, so wird die Steuer vom Grundstückswert berechnet. Der Wert des Grundstücks ist nach § 12 des Gesetzes der Einheitswert. Dieser richtet sich nach den besonderen Bewertungsvorschriften des Reichsbewertungsgesetzes (§§ 20 bis 66) unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 2 und des § 12 des Grunderwerbsteuergesetzes. Diese Vorschriften sind für die Ostmark neu.

10. Steuerberechnung

Die Grunderwerbsteuer beträgt im allgemeinen 3 v. H., 2 v. H. nur beim Einbringen von Grundstücken in Kapitalgesellschaften gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten, bei der Verschmelzung von Genossenschaften und bei der Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Genossenschaft. Das Einbringen von Grundstücken in Personengesellschaften, z. B. Offene Handelsgesellschaften, ist nach § 5 (Gesamthandeigentum) begünstigt, das Einbringen in Familiengesellschaften nach § 3 Ziffer 3 von der Steuer be-

freit. Neben die Steuer von 3 und 2 v. H. kann ein Zuschlag von höchstens 2 v. H. treten, der sich bei der zweiprozentigen Steuer auf die Hälfte ermäßigt. Gegenüber diesem fast einheitlichen Ausmaß der Grunderwerbsteuer gab es im österreichischen Recht größere Verschiedenheiten in der Höhe der Immobiliargebühr.

Zur Immobiliargebühr kamen gegebenenfalls noch Landes- und Gemeindefuzschläge bis 100 v. H., so daß sich bei entgeltlichen Übertragungen unter fremden Personen der vorgeschriebene Abgabebetrag bis auf 10 v. H. erhöhte. Da der Höchstbetrag an Steuer samt Zuschlag 5 v. H. beträgt, bedeutet die Einführung des Grunderwerbsteuergesetzes für Grundstückszumsätze unter fremden Personen eine Ermäßigung, unter nahen Verwandten dagegen wegen der bisherigen Begünstigungen eine Erhöhung.

Das Finanzamt kann die Steuer im Einvernehmen mit dem Steuerpflichtigen auch pauschweise festsetzen, wenn die genaue Ermittlung des Steuerbetrags Schwierigkeiten bereitet, besonders mit größerem Zeitaufwand und Weiterungen verknüpft ist, die in keinem Verhältnis zum voraussichtlichen Steuerbetrag stehen. Für die Ostmark wird die Pauschalbesteuerung auch dann zur Anwendung kommen, wenn der Einheitswert des Grundstücks noch nicht festgestellt ist. Diese Pauschalbesteuerung entspricht dem im österreichischen Gebührengesetz vorgesehenen Wertübereinkommen, nur kann hiervon in einem bedeutend geringeren Ausmaß Gebrauch gemacht werden als nach dem österreichischen Recht.

11. Steuerschuld

Die Steuerschuld entsteht nach § 3 des Steueranpassungsgesetzes, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Steuer knüpft. Nach dem Grunderwerbsteuergesetz wird die Steuerschuld begründet, sobald die im § 1 des Gesetzes bezeichneten Erwerbsvorgänge verwirklicht sind, z. B. bei einem Kaufvertrag mit dessen Abschluß. Nach § 19 GrEStG entsteht bei aufschiebender Bedingung oder bei Genehmigung die Steuerschuld erst mit deren Eintritt. Gleiches galt auch im österreichischen Gebührenrecht.

Nach § 15 sind Steuerschuldner in der Regel die an einem Erwerbsvorgang als Vertragsteile beteiligten Personen. Diese mehreren Steuerschuldner sind Gesamtschuldner. Auch in Österreich waren für die Immobiliargebühr bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften beide Teile zur ungeteilten Hand zahlungspflichtig. Eine sachliche Haftung der übertragenden Liegenschaft für die Immobiliargebühr, die in Österreich eine große Rolle spielte, gibt es nach dem Grunderwerbsteuergesetz nicht. Bei einer Mehrheit von Veräußerern und Erwerbern tritt keine Gesamtschuldnerschaft ein, jeder Miteigentümer wird — in Gesamtheit mit seinem Vertragsgegner — nur Steuerschuldner für den Verkauf und Erwerb seines Miteigentumsanteils. In Österreich dagegen bestand auch in diesen Fällen Solidarzahlungspflicht der Miteigentümer.

Die Steuer wird binnen einem Monat nach Bekanntgabe des Steuerbescheids fällig. Auch in Österreich trat die Fälligkeit der Immobiliargebühr innerhalb dreißig Tagen nach Erhalt des Zahlungsauftrags ein. Nach § 16 darf das Finanzamt die Zahlungsfrist von einem Monat nach Verlängerung, eine Bestimmung, die dem österreichischen Gebührengesetz fremd war. Die Steuerfälligkeit ist von der Rechtskraft der Steuerfestsetzung gleichwie in Österreich unabhängig. Wird die Steuer nicht rechtzeitig entrichtet, so ist mit Ablauf des Fälligkeitstags ein einmaliger Säumniszuschlag von 2 v. H. zu entrichten. Ein solcher Zuschlag war dem österreichischen Gebührenrecht fremd, dagegen mußten in Österreich bei nicht rechtzeitiger Entrichtung der Immobiliargebühr Verzugszinsen von monatlich 0,5 v. H. mit dem auf die Fälligkeit folgenden Tag entrichtet werden. Verzugszinsen werden im Altreich nicht mehr erhoben, ebenso wie zurückzuerstattende Beträge nicht mehr verzinst werden. Hierfür gab es in Österreich sogenannte Vergütungszinsen von monatlich 0,35 v. H. Bei Stundungen hat das Finanzamt Stundungszinsen im Höchstmaß von jährlich 5 v. H. zu erheben, sofern es nicht im Einzelfall zinsenlose Stundung bewilligt. In Österreich wurden bei Stundungen fast immer

die Verzugszinsen gefordert. Weiter kannte das österreichische Gebührenrecht noch den Begriff der gesetzlichen Stundung, die bei den Immobiliargebühren z. B. dann in Frage kamen, wenn ein Rechtsgeschäft aufschiebend bedingt abgeschlossen wurde. Die gesetzliche Stundung zog keine Verzugszinspflicht nach sich.

12. Erstattung der Steuer

Die Steuererstattung ist ausführlich im § 17 geregelt, im österreichischen Gebührenrecht fehlt es dagegen an einer solchen einheitlichen Fassung der Bestimmungen über die Rückerstattung von Immobiliargebühren. Neben § 17 bestehen noch die allgemeinen Erstattungsvorschriften der Reichsabgabenordnung (§ 151 u. f.), die auch für die Grunderwerbsteuer gelten.

Wenn ein Erwerbsvorgang vor Übergang des Eigentums, schon vor bürgerlicher Eintragung rückgängig gemacht wird, so unterliegt die Aufhebung des Verpflichtungsgeschäftes, z. B. eines Kaufvertrages, überhaupt keiner Steuer. Bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen wird vom rückgängig gemachten Verpflichtungsgeschäft keine Steuer erhoben oder eine erhobene Steuer rückerstattet. Hierbei ist zu unterscheiden, ob das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft im freien gegenseitigen Einvernehmen oder mangels Vertragserfüllung auf Grund eines Rechtsanspruchs rückgängig gemacht wird. Im ersten Fall muß die Aufhebung innerhalb von zwei Jahren seit Entstehung der Steuerschuld stattfinden, im letzteren Fall besteht keine zeitliche Beschränkung.

Ist jedoch schon Eigentum erworben und wird der Eigentumsübergang wieder rückgängig gemacht, so liegen zwei steuerpflichtige Rechtsgeschäfte vor, das Verpflichtungsgeschäft mit der Übertragung und der Rückwerb des Eigentums. Bei Zutreffen der festgesetzten Voraussetzungen wird die Steuer von beiden Rechtsvorgängen erstattet. Auch hier gilt im übrigen das früher Gesagte.

Wird auf Grund eines wichtigen Geschäftes Eigentum erworben, so wird die Steuer von der Rückübertragung und vom wichtigen Verpflichtungsgeschäft rückerstattet. Hier sind für den Rückwerb keine zeitlichen Grenzen gesetzt. Bemerken will ich noch, daß ein wichtiges Verpflichtungsgeschäft ohne Eigentumsübergang nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt, es wäre denn, daß die Vertragsteile das wirtschaftliche Ergebnis des wichtigen Rechtsgeschäftes gelten lassen.

Wird die Gegenleistung für das Grundstück herabgesetzt, so wird die Steuer entsprechend gemindert. Bei gegenseitigem Einvernehmen gilt wieder die zweijährige Frist, bei Vorliegen eines Rechtsanspruchs besteht keine zeitliche Begrenzung.

Schließlich noch ein Sonderfall der Steuererstattung. Wenn durch einen Rechtsvorgang die Möglichkeit gegeben wird, ein Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten oder wenn eine Vereinigung und Weiterübertragung von Gesellschaftsanteilen erfolgt (§ 1 Absätze 2 und 3), werden die Steuern nach erfolgter Rückgängigmachung nur erstattet, wenn der feinerzeitige Erwerbsvorgang ordnungsgemäß angezeigt worden war.

Im österreichischen Gebührenrecht wurde die Immobiliargebühr erstattet, wenn vor bürgerlicher Eintragung das Rechtsgeschäft einverständlich aufgelöst wurde. Voraussetzung war, daß die Vertragsstornierung vor der Besitzübergabe erfolgte und daß jede Spur des Rechtsgeschäftes vertilgt wurde. Es durfte z. B. kein erhaltenes Angeld und kein bezahltes Neugeld zurückbehalten worden sein. Diese Rückerstattung fand aber nur aus Billigkeit statt, ein Rechtsanspruch bestand nicht, da nach österreichischem Recht die Gebühr mit der Vertragserrichtung verwirkt war. Der Antrag auf Rückerstattung mußte innerhalb dreier Jahre nach erfolgter Einzahlung der Gebühr gestellt werden. Wurde das Rechtsgeschäft wegen Nichteinhaltung von Bedingungen rückgängig gemacht, so erfolgte aus dem eben erwähnten Grund keine Rückerstattung der Immobiliargebühr, außer wenn obige einverständliche Vertragsstornierung vor der Übergabe zustande kam.

Ist aber der Erwerber bereits grundbücherlicher Eigentümer der Liegenschaft geworden, und wurde dieser Eigentumsübergang wieder rückgängig gemacht, so war nach österreichischem Recht eine Erstattung ausgeschlossen. Es unterlag sowohl das Verpflichtungsgeschäft als auch das Geschäft über die Rückübertragung der Immobiliargebühr. Bei der Rückübertragung konnte gegebenenfalls statt der Immobiliargebühr nur die 1/2-prozentige Eintragungsgbühr zur Vorschreibung kommen.

Bei Wichtigkeit des Geschäfts war auch nach österreichischem Recht keine Gebührenpflicht gegeben und eine Rückübertragung wegen Wichtigkeit des Verpflichtungsgeschäftes unterlag ebenfalls nicht der Immobiliargebühr. Bei Herabsetzung der Gegenleistung erfolgte auch nach österreichischem Recht eine entsprechende Minderung der Immobiliargebühr.

13. Grunderwerbsteuerdurchführungsverordnung

Von der Durchführungsverordnung will ich nur die Bestimmungen kurz hervorheben, die wesentlich vom bisherigen Recht abweichen.

Nach der Durchführungsverordnung ruht das Schwergewicht der Anzeigepflichtung auf Behörden, Beamten und Notaren hinsichtlich der im § 2 DV angeführten Rechtsvorgänge, die sie beurkundet oder über die sie eine Urkunde entworfen und darauf eine Unterschrift beglaubigt haben. Der Begriff Beurkundung ist im weiteren Sinn des Wortes zu verstehen, d. h. im Sinn der Herstellung einer Urkunde über einen Rechtsvorgang. Es fallen deshalb auch darunter z. B. eine urkundlich niedergelegte behördliche Entscheidung. Bemerkenswert ist, daß auch ein Angebot zum Abschluß von Rechtsgeschäften anzuzeigen ist. Dagegen brauchen die Grundbuchämter unbeschadet der Anzeigepflicht der Gerichtsbehörde nach § 2 DV die Eintragungen, die eine Eigentumsänderung an einem Grundstück betreffen, nicht mehr anzuzeigen. In Österreich dagegen bestand diese Verpflichtung der Gerichte. Die Anzeige ist von den Urkundspersonen binnen zwei Wochen zu erstatten und erstreckt sich auch auf Rechtsvorgänge, die von der Besteuerung ausgenommen sind.

Die Beteiligten selbst müssen, soweit sie nach § 15 Steuerschuldner sind, die im § 3 genannten Vorgänge anzeigen. Hier handelt es sich um Vorgänge, über die in der Regel keine Urkunden durch Behörden, Beamte oder Notare aufgenommen werden. Diese Anzeigen der Beteiligten müssen ebenfalls binnen 2 Wochen erstattet werden und umfassen auch die befreiten Rechtsvorgänge.

Die Anzeige muß den im § 4 vorgeschriebenen Inhalt haben. Ihr ist eine Urkundenabschrift, deren Beglaubigung aber nicht gefordert wird, beizufügen.

In Österreich war die Anzeige binnen acht Tagen zu erstatten, und zwar bei Geschäften, die vor Behörden, Ämtern, Notaren, Rechtsanwälten oder sonstigen Bevollmächtigten unter ihrer Mitwirkung abgeschlossen wurden, von den Vertragsteilen zur ungeteilten Hand mit den vorher genannten Behörden und Vermittlern. In allen anderen Fällen waren die beiden Vertragsteile allein anzeigepflichtig. Wurde die Urschrift bei der Anzeige nicht vorgelegt, mußte die Abschrift gerichtlich oder notariell beglaubigt sein. Die Anzeige bestand nach österreichischem Gebührenrecht bloß in der Vorlage der Urkunde, ohne daß die Anzeige einen bestimmten Inhalt aufzuweisen hatte.

Die in § 6 DV vorgesehene „Urkundensperre“ bewirkt, daß die Finanzämter von den Erwerbsvorgängen auch tatsächlich benachrichtigt werden. Die Urkundspersonen dürfen nämlich die Urkunden über einen anzeigepflichtigen Vorgang in der Regel erst auszuhändigen und Ausfertigungen oder beglaubigte Abschriften solcher Urkunden erst dann erteilen, wenn das Finanzamt den Empfang der Anzeige bestätigt hat, oder wenn sich das Finanzamt mit der Ausfertigung oder Erteilung einverstanden erklärt hat. Nur für den Grundbuchverkehr sind in Absatz 2 des § 6 gewisse Ausnahmen geschaffen worden. Diese Bestimmungen über die Urkundensperre waren dem österreichischen Recht fremd.

Auch die Unbedenklichkeitsbescheinigung war in österreichischem Recht nicht vorgesehen. Diese Be-

scheinigung, daß der bürgerlichen Eintragung steuerliche Bedenken nicht entgegenstehen, ist in allen Fällen erforderlich, mithin auch dann, wenn keine Steuerpflicht gegeben ist. § 9 DV setzt fest, in welchen Fällen die Unbedenklichkeitsbescheinigung erteilt werden muß, d. i. wenn die Steuer entfällt, sichergestellt oder gestundet worden ist, oder wenn Steuerfreiheit vorliegt.

14. Schlußbemerkung

Ich habe Ihnen nun einen gedrängten Überblick über die wichtigsten Abweichungen des Grunderwerbsteuergesetzes gegenüber den Immobiliargebührenvorschriften gegeben. Sie sind mannigfach, gleichwohl stimmen beide Vorschriften in manch Grundsätzlichem vollends überein. In vielen Belangen sind gegenüber den österreichischen Vorschriften eine

bedeutende Vereinfachung, eine stärkere Präzisierung der maßgebenden Begriffsbestimmungen und eine gewisse Humanisierung in der steuerlichen Behandlung des Grundstückswechsels erfolgt. Im neuen Gesetz sind Gerechtigkeit und Billigkeit mit einer unergleichlichen Feinheit in der Verhinderung von Steuerumgehungen gepaart. Großzügige Befreiungs- und Erstattungs Vorschriften zeichnen ferner das Gesetz aus. Die österreichischen Immobiliargebühren sind gewiß auch von sozialem Fühlen und Denken erfüllt gewesen, doch waren sie stark formalistisch aufgebaut. Sie stellen ein juristisches Spitzentwerk dar, das allerdings der neueren Zeit nicht mehr ganz entsprach. Ein besonderer Nachteil der Immobiliargebührenvorschriften war ihre große Zerplitterung. Jetzt haben Sie alles Erforderliche in einem Gesetz aufs glücklichste vereinigt und in einer klaren, leichtverständlichen Sprache ausgedrückt.

Rückstellungen für künftige Ruhegehaltsverpflichtungen — Eine Erwiderung*)

Von Betriebsprüfer Dr. Mohr, Düsseldorf

Dipl.-Versicherungsfachverständiger Dr. Zeine, Hamburg, befaßt sich im DStBl 1940 Nr 2 S. 25 mit meinem Aufsatz über Rückstellungen für künftige Ruhegehaltsverpflichtungen in der DStZ 1939 S. 1015. Zeine erkennt dabei den Sinn und Zweck meiner Ausführungen und kommt zu Ergebnissen, die mit dem geltenden Steuerrecht nicht in Einklang zu bringen sind.

Die von mir de lege ferenda vorgeschlagene Durchschnittsrechnung zielt darauf ab, nach Art des § 16 ABewG auch für die steuerliche Erfolgsbilanz einen Weg zu finden, der in Zukunft jeden Streit über die Höhe des abzugsfähigen Betrages ausschließt. Wer über die Verhältnisse unterrichtet ist, die auf dem Gebiete der Bewertung künftiger Ruhegehaltsverpflichtungen zurzeit herrschen, wird das Ausmaß des hier erstrebten Nutzens unschwer erkennen.

Es liegt im Wesen jeder Durchschnittsrechnung, daß sie im Einzelfall von der Wirklichkeit mehr oder weniger nach oben oder unten abweicht. Auch die beste versicherungsmathematische Rechnung ist mit dieser Eigenschaft behaftet. Der Wert der Durchschnittsrechnung wird dadurch nicht beeinträchtigt, sofern sie nur im Gesamtergebnis der Wirklichkeit möglichst nahekommt. Und das trifft hier zu.

Zeine ist allerdings der Meinung, daß mein Vorschlag, der bekanntlich auf das Erreichen des 65. Lebensjahrs abstellt, den vorzeitigen Abgang durch Tod und Invalidität vernachlässigt und auch die Ansprüche der Hinterbliebenen unberücksichtigt lasse. Nach den statistischen Erfahrungen der Reichsversicherungsanstalt für Angestellte wären von 100 000 Aktiven im Alter 20 nur noch 45 736 beim 65. Lebensjahr aktiv. 54 264 wären also vorzeitig gestorben mit oder ohne Hinterlassung von Witwen und Waisen oder invalide geworden. Diese Zahlen zeigen, daß die Vernachlässigung der Sterbens- und Invaliditätswahrscheinlichkeiten zu Fehlbeträgen führen müsse.

Die Darstellung erweckt den Eindruck, als ob die vorzeitigen Abgänge durch Tod oder Invalidität die Berechnung in gleicher Weise ungünstig beeinflussen. Tatsächlich sind aber vorzeitiger Abgang durch Tod und vorzeitiger Abgang durch Invalidität in ihrer finanziellen Auswirkung grundsätzlich verschieden.

Nur bei vorzeitigem Abgang durch Invalidität entstehen zunächst rechnerisch in jedem Fall Fehlbeträge. Bei vorzeitigem Abgang durch Tod sind Fehlbeträge nur möglich, wenn die folgenden Voraussetzungen gleichzeitig erfüllt sind. Es müssen

1. ruhegehaltsberechtigte Hinterbliebene vorhanden sein und es muß
2. der Tod des Gefolgschaftsmitglieds so frühzeitig erfolgen, daß die bisher angesammelte Rückstellung zur Deckung der wesentlich geringeren Ansprüche der Hinterbliebenen nicht ausreicht.

In allen anderen Fällen entstehen bei vorzeitigem Abgang durch Tod effektive Überschüsse. Hierzu kommen weitere Überschüsse, wenn in den oben behandelten Fehlbetragsfällen die Ruhegehaltsverpflichtung durch Tod des Endberechtigten wegfällt, bevor der angesammelte Rückstellungsbetrag verzehrt ist. Die bei vorzeitiger Invalidität usw. zunächst rechnerisch gegebenen Fehlbeträge können daher noch keineswegs als endgültige gewertet werden. Sie werden oft noch in effektive Überschüsse umschlagen.

Mein Vorschlag geht nun dahin, die durch vorzeitigen Abgang entstehenden Fehlbeträge mit den ebenfalls bei vorzeitigem Abgang entstehenden Überschüssen kurzerhand zu kompensieren. Von einer Vernachlässigung des Abgangs kann unter diesen Umständen nicht gesprochen werden. Es läßt sich allenfalls über das Ausmaß der Kompensationsmöglichkeit streiten.

Die von Zeine mitgeteilten Ziffern vermitteln hier nicht ohne weiteres die richtige Vorstellung. Ein Beobachtungszeitraum von 45 Jahren erscheint zu lang. Im Alter 20 erfolgen im allgemeinen in der Wirtschaft noch keine ruhegehaltsberechtigten Anstellungen. Eine gewisse Ausbildungs- und vor allem Bewährungszeit pflegen vorauszugehen. Das durchschnittliche Eintrittsalter wird daher erst zwischen dem 30. und 40. Lebensjahr anzunehmen sein.

Bei einem mittleren Eintrittsalter von 35 Jahren ist nach der von Zeine angezogenen Statistik von 100 000 Zwanzigjährigen nur noch eine entsprechend geringere Zahl aktiv. Setzt man diese geringere Zahl zu den im 65. Lebensjahr noch vorhandenen 45 736 Aktiven ins Verhältnis, so ergibt sich, daß etwa die Hälfte der Ruhegehaltsberechtigten die Altersgrenze erreicht. Das bedeutet, daß bei der Hälfte aller Fälle meine Rechnung genau aufgeht und daß die erwähnte Durchschnittsrechnung oder Kompensation auf die restliche Hälfte beschränkt bleibt.

Über das Ausmaß des sich bei dieser Hälfte vollziehenden Ausgleichs kann man sich an Hand der Statistik (Sterbetafeln in Verbindung mit den obigen Ziffern) unschwer ein Bild machen. Die Statistik zeigt, daß der weit-aus größte Teil der vorzeitigen Abgänge auf Abgang durch Tod entfällt, also auf den Teil der Abgänge, bei dem gerade die Überschüsse entstehen. Bei dieser Sachlage ist die Annahme berechtigt, daß Fehlbeträge und Überschüsse sich in etwa die Waage halten, so daß mein Vorschlag eine durchaus gerechte Lösung darstellt. Er bietet zudem den Vorteil einer wesentlichen Vereinfachung und die Möglichkeit jederzeitiger Nachprüfung.

*) Die Ausführungen des Verfassers in der DStZ 1939 Nr. 51/52 haben allgemeines Interesse gefunden. Soweit dagegen Einwendungen erhoben wurden, gehen diese im wesentlichen auf einen Aufsatz von Zeine im DStBl vom 25. Januar 1940 zurück. Wir bringen eine Erwiderung, die uns bereits im Februar 1940 zugegangen ist, deren Veröffentlichung jedoch bisher wegen Raum-mangels zurückgestellt werden mußte.

Die Ansprüche der Hinterbliebenen bleiben dabei keineswegs unberücksichtigt. Sie sind jedoch nur sekundärer Art und werden durch den weitergehenden Anspruch des Erstberechtigten überdeckt. Ich habe sie daher ausdrücklich in den Ausgleich einbezogen.

Die Auffassung, daß beim Wegfall von Ruhegehaltsverpflichtungen freiverdende Rückstellungsbeträge in der Gesamtrückstellung gebunden bleiben können und nicht über Verlust- und Gewinnkonto zu vereinnahmen seien, solange weitere Ruhegehaltsverpflichtungen bestehen, findet im Steuerrecht keine Stütze. Sie würde zu unmöglichen Ergebnissen führen.

Angenommen, die Ruhegehaltsrückstellung eines Betriebes zeigt das folgende Bild:

	Derzeitiger Stand der Rückstellung	Bei Erreichen der Altersgrenze erforderliche Rückstellung
Berechtigter A	80 000,—	99 000,— RM
" B	20 000,—	55 000,— "
" C	25 000,—	33 000,— "
	125 000,—	187 000,— RM.

A scheidet durch Tod aus. Hinterbliebene sind nicht vorhanden.

Nach Zeine müßte der Betrag von 80 000 RM in der Rückstellung verbleiben, weil noch weitere Ruhegehaltsverpflichtungen bestehen. Einer erst am Ende der Dienstzeit erforderlichen Gesamtrückstellung von 88 000 RM (55 000 + 33 000) würde alsdann schon jetzt eine Rückstellung von 125 000 RM gegenüberstehen. Das würde ein unmögliches Ergebnis sein. Es ist auch nicht ersichtlich, was mit den künftigen Prämien und Zinsen für B und C geschehen soll

und wie Zeine dem Erfordernis der gleichmäßigen Verteilung des Ruhegehaltsaufwands auf die Dienstleistungszeit gerecht werden will.

Wenn Zeine schließlich auch für die Steuerbilanz eine Berechnungsweise fordert, die die Gewähr bietet, daß die Rückstellung vom Beginn der Ruhegehaltsverpflichtung an auch bei vorzeitigem Abgang zur Deckung der Verpflichtung ausreicht, so muß diese Forderung — so verständlich sie vom Standpunkt der Handelsbilanz aus erscheint — als un-erfüllbar bezeichnet werden. Eine Bilanzrückstellung, die dem Erfordernis der Aufwandsverteilung entsprechen soll, kann die gewünschte Gewähr nicht bieten, d. h. eine echte Versicherung nicht ersetzen — es sei denn, daß der Kreis der Berechtigten so groß ist, daß der versicherungsmäßige Ausgleich der Risiken sich innerhalb dieses Kreises vollzieht.

Ich bitte, meine Ausführungen nicht dahin zu verstehen, als ob die Erkenntnisse der Versicherungsmathematik und ihre Bedeutung für Fragen der hier behandelten Art von mir verkannt würden. Wenn hier Meinungsverschiedenheiten bestehen, so liegt das im Grunde nur an verschiedener Betrachtungsweise und verschiedener Zielsetzung. Je nachdem man die Dinge statisch oder dynamisch betrachtet oder betrachtet muß, gelangt man zu einem anderen Ergebnis.

Im übrigen werden die hier streitigen Fragen gegenstandslos, sobald die inzwischen vom Führer befohlene allgemeine Zukunftssicherung einheitlich und unabhängig von der Entwicklung des einzelnen Betriebs durchgeführt ist. Die Gefolgschaftsmitglieder werden alsdann die von ihnen mit Recht erstrebte Freizügigkeit erlangen und die soziale Betätigung des Betriebsführers wird alsdann nicht mehr mit der Steuerpolitik des Betriebs in Verbindung gebracht werden können.

E i l d i e n s t - M a c h r i c h t e n

Steuererleichterung für Zivilbeschädigte

§ 26 Absatz 3 Ziffer 3 der Lohnsteuerdurchführungsbestimmungen 1939 gemäß werden Zivilbeschädigten auf Antrag gewisse lohnsteuerfreie Beträge auf der Lohnsteuerkarte durch das Finanzamt eingetragen. Voraussetzung ist, daß eine Minderung der Erwerbsfähigkeit infolge der Zivilbeschädigung um mindestens 25 v. H. festgestellt wird. Zivilbeschädigte sind solche Personen, die außerhalb des Kriegs-, Militär- oder Reichsarbeitsdienstes entweder durch ein von außen wirkendes Ereignis (Unfall, Verletzung) beschädigt sind oder bei denen ein inneres Leiden in typischem Zusammenhang mit ihrer Berufstätigkeit steht (typische Berufskrankheit). Andere innere Leiden oder äußere Beschädigungen als Folge innerer Krankheiten oder bloße Alterserscheinungen genügen für den Begriff der Zivilbeschädigung nicht.

Der Reichsfinanzhof hatte im Urteil vom 26. September 1940 IV 118/40 die Frage zu entscheiden, ob die Einwirkung der Witterung als ein von außen wirkendes Ereignis im Sinn dieser Bestimmungen anzusehen ist.

Es handelte sich um einen Fall, in dem ein Beamter anlässlich eines Dienstgeschäfts in einem ungewöhnlich kalten Raum sich eine Mandelentzündung, eine Knochenmarkentzündung und als deren Folge eine Blutvergiftung zugezogen hatte, die die Amputation des rechten Beines im Hüftgelenk erforderlich machte. Der Reichsfinanzhof hat die gestellte Frage grundsätzlich bejaht, weil es sich nach den getroffenen Feststellungen um eine ganz ungewöhnliche Witterungseinwirkung handelte. Eine solche ganz ungewöhnliche Witterungseinwirkung kann deshalb als ein von außen wirkendes Ereignis im Sinn der bezeichneten Vorschriften angesehen werden. Der steuerliche Begriff der Zivilbeschädigung nähert sich dadurch im Ergebnis dem Unfallbegriff der Sozialversicherung. Witterungseinflüsse, die sich entsprechend und unmittelbar auswirken, werden bei der Sozialversicherung grundsätzlich als Betriebsunfälle anerkannt.

Die gleiche Entscheidung ist zu treffen, wenn es sich um die Anwendung des Abschnitts 84 Absatz 3 Ziffer 3 EStM für 1939 handelt.

Umstellungsverordnung für die Gebiete von Eupen, Malmedy und Moresnet

Die Verordnung über Reichsmark-Eröffnungsbilanzen und Umstellungsmaßnahmen in den Gebieten von Eupen, Malmedy und Moresnet (Umstellungsverordnung) vom 8. Oktober 1940 (RGBl I S. 1376) entspricht inhaltlich den bisherigen Umstellungsverordnungen für die Ostmark, für die sudetendeutschen Gebiete, für das Memelland und für das Gebiet der bisherigen Freien Stadt Danzig. Die Reichsmark-Eröffnungsbilanz ist für den 1. Juni 1940 oder für einen späteren Stichtag aufzustellen. Auch wenn eine Reichsmark-Eröffnungsbilanz nicht aufgestellt wird, müssen die Kaufleute, die zur Führung von Handelsbüchern verpflichtet sind, Inventare und Bilanzen für Stichtage nach dem 31. August 1940 in Reichsmark aufstellen. Der Umrechnungssatz ist ein Belga = 50 Mßg. Auch die steuerlichen Erleichterungen entsprechen denjenigen für die anderen eingegliederten Gebiete. Hinweis auf die Darstellung in der Deutschen Steuer-Zeitung 1938 Nr. 35.

Vergütungen auf Grund des Reichsleistungsgesetzes und Gewerbesteuer

Der Reichsminister der Finanzen hat durch Runderlaß vom 22. Dezember 1939 (RGBl 1940 S. 1) für die einkommensteuerliche Behandlung der Vergütungen für die Inanspruchnahme von beweglichen Gegenständen auf Grund des Reichsleistungsgesetzes bei buchführenden Gewerbetreibenden Willigkeitsmaßnahmen ausgesprochen (Bildung einer steuerfreien Rücklage für Ersatzbeschaffung usw.). Es ist teilweise angenommen worden, daß diese Vergünstigungen nur für das Gebiet der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer gelten sollen. Das ist, wie der Reichsminister der Finanzen in einem Einzelfall klargestellt hat, nicht der Fall. Die Willigkeitsmaßnahmen sind auch bei der Feststellung des Gewinns aus Gewerbebetrieb für die Zwecke der Gewerbesteuer entsprechend anzuwenden.