

Deutsche Steuer-Zeitung

und

Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXIX

16. November 1940

Nummer 46

Industrieverlag Spaeth & Lunde, Berlin W 35
Hauptchriftleiter i. N. Dr. jur. Fritz Koppe, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin

Erscheint wöchentlich. Fernruf: 222086,
222087 u. 222097. Postscheckkonto: 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, Woyersstraße 5

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

Die Bürgersteuer des Erhebungsjahrs 1941

Von Regierungsrat Dr. Oermann, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Einführung,
2. Festsetzung des Hebefußes für 1941,
3. Festsetzung verschiedener Hebefüße innerhalb einer Gemeinde,
4. Festsetzung eines höheren Hebefußes,
5. Besonderheiten im Memelland,
6. Besonderheiten im Gebiet der bisherigen Freien Stadt Danzig,
7. Besonderheiten in den eingegliederten Ostgebieten,
8. Besonderheiten in den Gebieten von Gupen, Malmedy und Moresnet.

1. Einführung

Es gilt ab 1. Januar 1940 im Gebiet des Großdeutschen Reichs ein einheitliches Bürgersteuerrecht. Hinweis auf den Aufsatz „Einheitliches Bürgersteuerrecht im Großdeutschen Reich ab 1. Januar 1940“ in Nr. 40 der Deutschen Steuer-Zeitung 1939. Die Besonderheiten, die bei der Durchführung der bürgersteuerrechtlichen Vorschriften für das Erhebungsjahr 1940 noch bestanden, sind in dem bezeichneten Aufsatz dargestellt worden.

Zu Abschnitt 6 dieses Aufsatzes wurde darauf hingewiesen, daß die volle Rechtsangleichung für das Kalenderjahr 1940 nicht hat durchgeführt werden können, weil in bestimmten Gebietsteilen die Vorschriften des Bürgersteuergesetzes, die auf das vermögenssteuerpflichtige Vermögen im Sinn des Vermögensteuergesetzes und auf das land- und forstwirtschaftliche Vermögen, das Grundvermögen und das Betriebsvermögen im Sinn des Reichsbewertungsgesetzes Bezug nehmen, sich noch nicht auswirken konnten. Für die Bürgersteuer des Erhebungsjahrs 1941 ist das Ziel der völligen Rechtsangleichung nahezu erreicht. Wenn sich hier und dort noch einige Besonderheiten ergeben, so beruht das im wesentlichen auf der Eigenart der einkommensteuerrechtlichen Vorschriften, die vor der Einführung des deutschen Einkommensteuerrechts in den dem Deutschen Reich eingegliederten Gebieten bestanden.

Die Besonderheiten, die bei der Erhebung der Bürgersteuer 1941 in den verschiedenen Gebietsteilen des Deutschen Reichs noch bestehen, sind in dem RdF-Erlass vom 14. Oktober 1940 L. 2400—1 III (RStBl. 1940 S. 881) behandelt. Sie werden in den folgenden Abschnitten ausführlich besprochen.

Es sollen zunächst die allgemeinen Vorschriften, die bei der Erhebung der Bürgersteuer 1941 für das gesamte Reichsgebiet von Bedeutung sind, behandelt werden.

2. Festsetzung des Hebefußes für 1941

Die Bürgersteuer wird § 12 Absatz 1 BStG gemäß auf Grund der Steuermaßbeträge nach dem Hundertfuß (Hebefuß), den die Gemeinde jeweils für ein Kalenderjahr festzusetzen hat, für das Kalenderjahr (Erhebungsjahr) erhoben. Der Zeitpunkt, an dem der Hebefuß spätestens festgesetzt sein muß, ist je nach der Höhe des Hebefußes verschieden. Der Hebefuß muß, wenn er mehr als 300 vom Hundert beträgt, spätestens am 1. Januar des Erhebungsjahrs und, wenn er nicht mehr als 300 vom Hundert beträgt, spätestens am 1. Juli des Erhebungsjahrs festgesetzt werden. Hinweis auf § 12 Absatz 2 Satz 1 BStG. § 23 Absatz 5 BStG schreibt unabhängig von den bezeichneten Zeitpunkten einen weiteren Zeitpunkt für die Festsetzung des Hebefußes insoweit vor, als es sich um die Erhebung der Bürgersteuer durch Steuerabzug handelt. Dieser Vorschrift gemäß ist die Bürgersteuer nur insoweit auf der Lohnsteuerkarte anzufordern, als sie auf Grund eines Hebefußes, der spätestens am 21. Oktober des Stichtagsjahrs festgesetzt worden ist, zu erheben ist.

Die Vorschriften im § 12 Absätze 1 und 2 und im § 23 Absatz 5 BStG haben für die Bürgersteuer 1941 bei allen Gemeinden, die die Bürgersteuer 1941 in der gleichen Höhe wie für 1940 erheben wollen, keine praktische Bedeutung, und zwar im Hinblick auf die fünfte Verordnung über die Vereinfachung der Verwaltung vom 21. Oktober 1940 (RGBl. I S. 1391, RStBl. 1940 S. 905). Die Verordnung ist von dem Beauftragten für den Vierjahresplan und dem Generalbevollmächtigten für die Reichsverwaltung auf Grund der Nr. VI des Erlasses des Führers und Reichszanclers über die Vereinfachung der Verwaltung vom 28. August 1939 (RGBl. I S. 1535, RStBl. 1939 S. 953) erlassen worden. Sie bestimmt:

„In den Gemeinden, in denen für das Kalenderjahr 1940 ein Hebesatz für die Bürgersteuer festgesetzt worden ist oder nach der Verordnung über die Vereinfachung der Verwaltung vom 20. Oktober 1939 (RGBl I S. 2056) als festgesetzt gilt, bleibt dieser Hebesatz auch für das Kalenderjahr 1941 in Geltung, sofern nicht für dieses Kalenderjahr ein abweichender Hebesatz festgesetzt wird.“

Die Verordnung über die Vereinfachung der Verwaltung vom 20. Oktober 1939 (RGBl I S. 2056, RStBl 1939 S. 1060) lautet:

„In den Gemeinden, in denen für das Kalenderjahr 1939 ein Hebesatz für die Bürgersteuer festgesetzt worden ist, gilt dieser Hebesatz auch für das Kalenderjahr 1940, es sei denn, daß für dieses Kalenderjahr ein abweichender Hebesatz festgesetzt wird.“

Es bedarf nach der Verordnung vom 21. Oktober 1940 einer besonderen Festsetzung des Hebesatzes nur in den Fällen, in denen für das Kalenderjahr 1941 erstmalig eine Bürgersteuer erhoben werden soll (so z. B. in den Gebieten von Eupen, Malmédy und Moresnet) oder in denen die Bürgersteuer nach einem Hebesatz erhoben werden soll, der höher oder kleiner ist als der Hebesatz, der für das Kalenderjahr 1940 besonders festgesetzt worden ist oder der Verordnung vom 20. Oktober 1939 gemäß als festgesetzt galt.

3. Festsetzung verschiedener Hebesätze innerhalb einer Gemeinde

§ 12 Absatz 2 Satz 2 VStG vom 20. November 1937 in der Fassung des Ersten Gesetzes zur Änderung des Bürgersteuergesetzes vom 31. Oktober 1938 und des § 1 der Dritten Verordnung über die Vereinfachung der Verwaltung vom 30. März 1940 schreibt vor, daß der Hebesatz durch 50 teilbar und für alle Steuerpflichtigen der Gemeinde gleich sein muß.

Die Festsetzung eines einheitlichen Hebesatzes innerhalb einer Gemeinde ist nur für den Regelfall geboten. Sie kann dann zu Härten führen, wenn in eine größere Gemeinde ländliche Bezirke eingemeindet werden. Landgemeinden haben in der Regel kleinere Hebesätze als Stadtgemeinden. Es ist in diesen Fällen, um steuerliche Härten zu vermeiden, erwünscht, daß die Angleichung der unterschiedlichen Bürgersteuerhebesätze erst nach einer gewissen Zeit durchgeführt wird. Das war bisher nur durch den Erlass besonderer Durchführungsverordnungen möglich. Hinweis auf die folgenden Verordnungen:

1. Zweite Verordnung zur Durchführung des Bürgersteuergesetzes vom 19. Oktober 1938 (RGBl I S. 1451, RStBl 1938 S. 970),
2. Dritte Verordnung zur Durchführung des Bürgersteuergesetzes vom 26. September 1939 (RGBl I S. 1982, RStBl 1939 S. 1036),
3. Vierte Verordnung zur Durchführung des Bürgersteuergesetzes vom 9. Januar 1940 (RGBl I S. 50, RStBl 1940 S. 33),
4. Fünfte Verordnung zur Durchführung des Bürgersteuergesetzes vom 23. März 1940 (RGBl I S. 564, RStBl 1940 S. 371).

Dieses umständliche Verfahren, das für jede Stadt den Erlass einer besonderen Durchführungsverordnung erforderlich machte, wenn die Festsetzung verschiedener Hebesätze für dasselbe Kalenderjahr erwünscht erschien, ist durch die Vierte Verordnung über die Vereinfachung der Verwaltung vom 11. Oktober 1940 (RGBl I S. 1364, RStBl 1940 S. 889) abgeschafft worden. Die Verordnung ist von dem Beauftragten für den Vierjahresplan und dem Generalbevollmächtigten für die Reichsverwaltung auf Grund der Nr. VI des Erlasses des Führers und Reichszancklers über die Vereinfachung der Verwaltung vom

28. August 1939 (RGBl I S. 1535, RStBl 1939 S. 953) erlassen worden. Sie fügt dem § 12 Absatz 2 Satz 2 VStG den folgenden Satz hinzu:

„Ist das Gebiet einer Gemeinde nach dem 31. März 1937 geändert, so kann der Reichsminister des Innern im Einvernehmen mit dem Reichsminister der Finanzen für die Gebietsteile, die vorher zu verschiedenen Gemeinden (Gutsbezirken) gehört haben, auf bestimmte Zeit verschiedene Hebesätze zulassen.“

Dieser neuen Regelung gemäß tritt nunmehr an die Stelle einer besonderen Durchführungsverordnung eine Anordnung im Verwaltungsweg über die Zulassung verschiedener Hebesätze. Das Verfahren ist dadurch wesentlich formloser und einfacher geworden.

4. Festsetzung eines höheren Hebesatzes

§ 14 Absatz 3 der Kriegswirtschaftsverordnung vom 4. September 1939 (RGBl I S. 1609, RStBl 1939 S. 965) schreibt vor, daß die Gemeinden die für das Rechnungsjahr 1939 festgesetzten Hebesätze für die Bürgersteuer nicht erhöhen dürfen. Dieses Verbot jeglicher Erhöhung der Bürgersteuerhebesätze hat sich als zu starr erwiesen. Es sind deshalb durch § 2 der Verordnung zur Ergänzung der Kriegswirtschaftsverordnung vom 29. Februar 1940 (RGBl I S. 454) der Reichsminister des Innern und der Reichsminister der Finanzen ermächtigt worden, Ausnahmen von der Vorschrift des § 14 Absatz 3 der Kriegswirtschaftsverordnung vom 4. September 1939 zuzulassen. Die Reichsminister können diese Befugnis auch auf nachgeordnete Dienststellen übertragen. Die Regelung gilt mit Wirkung vom 1. Januar 1940. Wegen der Einzelheiten Hinweis auf den Runderlaß des Reichsministers des Innern vom 15. Mai 1940 (RMBlB 1940 S. 929 und folgende). Hier sei nur gesagt, daß zur Entlastung der Zentralbehörden die Befugnis zur Zulassung höherer Bürgersteuerhebesätze bei freisangehörigen Gemeinden für das Rechnungsjahr 1940 und die folgenden Rechnungsjahre auf die oberen Gemeindeaufsichtsbehörden (§ 33 Absatz 2 der Dritten Durchführungsverordnung zur Deutschen Gemeindeordnung) übertragen worden ist. Der Reichsminister des Innern und der Reichsminister der Finanzen haben sich bei Stadtkreisen die Zulassung höherer Bürgersteuerhebesätze ausdrücklich vorbehalten.

Die Festsetzung eines Bürgersteuerhebesatzes für das Kalenderjahr 1941, der höher ist als der Hebesatz für das Kalenderjahr 1940, und die Erhöhung des Hebesatzes im Laufe des Kalenderjahrs 1941 (Hinweis auf § 12 Absatz 3 VStG) bedürfen nach Abschnitt I des RdF-Erlasses vom 14. Oktober 1940 unabhängig von der Genehmigung nach § 2 der Verordnung zur Ergänzung der Kriegswirtschaftsverordnung vom 29. Februar 1940 der Genehmigung der oberen Gemeindeaufsichtsbehörde, wenn der neue Hebesatz

in Gemeinden bis zu 2000 Einwohnern	400 vom Hundert,
in Gemeinden von mehr als 2000 Einwohnern bis zu 25 000 Einwohnern	500 vom Hundert
und in Gemeinden von mehr als 25 000 Einwohnern	600 vom Hundert

überschreiten soll. Diese Anordnung gilt entsprechend, wenn eine Gemeinde für das Kalenderjahr 1941 erstmalig eine Bürgersteuer erhebt.

Die Anordnungen in dem Runderlaß des Reichsministers des Innern vom 15. Mai 1940 und in dem RdF-Erlass vom 14. Oktober 1940 werden bewirken, daß einerseits in den Fällen, in denen eine Erhöhung des Bürgersteuerhebesatzes nach den besonderen Umständen des Einzelfalles gerechtfertigt ist, die Festsetzung eines höheren Hebesatzes zugestanden werden kann, und daß

andererseits eine weitgehende Angleichung der Bürgersteuerhebesätze der Gemeinden von annähernd gleicher Größe angebahnt wird.

5. Besonderheiten im Memelland

Die Vorschriften des Bürgersteuergesetzes, die auf das vermögenssteuerpflichtige Vermögen im Sinn des Vermögensteuergesetzes und auf das land- und forstwirtschaftliche Vermögen, das Grundvermögen und das Betriebsvermögen im Sinn des Reichsbewertungsgesetzes Bezug nehmen, konnten bei der Erhebung der Bürgersteuer des Kalenderjahrs 1940 in den Gebieten außerhalb des Altreichsgebiets nicht angewendet werden, weil in diesen Gebietsteilen am Stichtag (10. Oktober 1939) Einheitswerte für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen, das Grundvermögen und das Betriebsvermögen im Sinn des Reichsbewertungsgesetzes noch nicht bestanden. Es war auch für diesen Zeitpunkt ein vermögenssteuerpflichtiges Vermögen im Sinn des § 7 Ziffer 1 Buchstabe a des Vermögensteuergesetzes noch nicht gegeben. Das hat sich inzwischen geändert. Das Reichsbewertungsgesetz und das Vermögensteuergesetz sind inzwischen im gesamten Reichsgebiet mit Ausnahme der eingegliederten Ostgebiete in Kraft getreten. Hinweis auf die folgenden Vorschriften:

1. Ostmark: Sechzehnte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in der Ostmark vom 26. Juni 1939 (RGBl I S. 1061, RStBl 1939 S. 786),
2. Gemeinden Jungholz und Mittelberg: RdF-Erlass vom 9. November 1939 (RStBl 1939 S. 1112),
3. Reichsgau Sudetenland und die in die Länder Preußen und Bayern eingegliederten sudetendeutschen Gebietsteile: Zweite Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den sudetendeutschen Gebieten vom 5. November 1938 (RGBl I S. 1556, RStBl 1938 S. 993), Achtzehnte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften im Reichsgau Sudetenland vom 26. September 1939 (RGBl I S. 1993, RStBl 1939 S. 1029) und RdF-Erlass vom 26. September 1939 (RStBl 1939 S. 1030),
4. Memelland: Verordnung zur Einführung von Reichssteuerrecht im Memelland vom 29. April 1939 (RGBl I S. 870, RStBl 1939 S. 660) und die Verordnung über die Einheitsbewertung, die Vermögensteuer, die Aufbringungszunlage und die Grundsteuer im Memelland vom 30. Dezember 1939 (RGBl I 1940 S. 25, RStBl 1940 S. 32),
5. Gebiet der bisherigen Freien Stadt Danzig: Sechste Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften im Gebiet der bisherigen Freien Stadt Danzig vom 4. Januar 1940 (RGBl I S. 172, RStBl 1940 S. 57),
6. Gebiete von Eupen, Malmédy und Moresnet: Dritte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den Gebieten von Eupen, Malmédy und Moresnet vom 2. August 1940 (RGBl I S. 1185, RStBl 1940 S. 793).

Es sind nunmehr auch in den Gebieten, die in den Ziffern 1 bis 5 bezeichnet sind, die Vorschriften des Bürgersteuergesetzes, die auf das vermögenssteuerpflichtige Vermögen im Sinn des Vermögensteuergesetzes und auf das land- und forstwirtschaftliche Vermögen, das Grundvermögen und das Betriebsvermögen im Sinn des Reichsbewertungsgesetzes Bezug nehmen, anzuwenden. Wegen der Besteuerungsgrundlage in den Gebieten von Eupen, Malmédy und Moresnet Hinweis auf Abschnitt 8.

Im Memelland gilt bei der Erhebung der Bürgersteuer für 1941 noch die folgende Besonderheit:

Für die Festsetzung der Bürgersteuer tritt, soweit § 6 Absatz 1 VStG gemäß als Besteuerungsgrundlage das Einkommen des Kalenderjahrs 1939 maßgebend ist, an seine Stelle das Einkommen des Kalenderjahrs 1938. Diese Abweichung war erforderlich, weil im Memel-

land eine Feststellung des im Kalenderjahr 1939 erzielten Einkommens für die Zwecke der Einkommensteuer nicht stattfindet.

Das Einkommen des Kalenderjahrs 1938 bildete schon für die Festsetzung der Bürgersteuer des Erhebungsjahrs 1940 die Bemessungsgrundlage. Der Reichsminister der Finanzen hat deshalb in seinem Runderlaß vom 14. Oktober 1940 angeordnet, daß für die Ermittlung des Einkommens und für den Begriff „einkommensteuerfrei“ die Anordnungen in den Abschnitten II und III des RdF-Erlasses vom 19. Oktober 1939 L 2400—60 III (RStBl 1939 S. 1073) auch für die Bürgersteuer des Erhebungsjahrs 1941 gelten. Die Gemeinden können also die Unterlagen, die ihnen die Festsetzung der Bürgersteuer für 1940 ermöglicht haben, bei der Festsetzung der Bürgersteuer für 1941 nochmals bewerten. Das wird den Gemeinden die Arbeit sehr erleichtern.

6. Besonderheiten im Gebiet der bisherigen Freien Stadt Danzig

Es ist der gesetzlichen Regelung gemäß bei der Ermittlung des Einkommens im Sinn des § 6 Absatz 1 VStG von dem Einkommen im Sinn des Danziger Einkommensteuergesetzes, das der Steuerpflichtige im Kalenderjahr 1939 bezogen hat, und von dem um 500 RM gekürzten rohen Arbeitslohn, den der Steuerpflichtige im Kalenderjahr 1939 bezogen hat, auszugehen. Die Anordnungen im Abschnitt III Ziffer 3 des RdF-Erlasses vom 19. Oktober 1939 S 2230—Dzg 1 III/L 2400—Dzg 53 III (RStBl 1939 S. 1090) sind sinngemäß anzuwenden.

Einkommensteuerfrei im Sinn des § 8 Absätze 1 und 2 VStG sind:

- a) Steuerpflichtige, die mit ihrem im Kalenderjahr 1939 bezogenen Einkommen nach dem Danziger Einkommensteuergesetz weder im Weg der Veranlagung noch durch Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) tatsächlich zu einer Einkommensteuer herangezogen worden sind;
- b) Steuerpflichtige, die mit ihrem im Kalenderjahr 1939 bezogenen, in Reichsmark ungerechneten Einkommen im Sinn des § 6 VStG (Hinweis auf den obigen Absatz) nach der Einkommensteuertabelle des deutschen Einkommensteuergesetzes vom 27. Februar 1939 (RGBl I S. 297, RStBl 1939 S. 337) im Fall der Veranlagung nicht zu einer Einkommensteuer heranzuziehen gewesen wären.

7. Besonderheiten in den eingegliederten Ostgebieten

Besteuerungsgrundlage ist für das Erhebungsjahr 1941 wie auch schon für das Erhebungsjahr 1940 nur das Einkommen (§ 6 Absatz 1 VStG). Die Vorschriften des Bürgersteuergesetzes, die auf das vermögenssteuerpflichtige Vermögen im Sinn des Vermögensteuergesetzes oder auf das land- und forstwirtschaftliche Vermögen, das Grundvermögen oder das Betriebsvermögen im Sinn des Reichsbewertungsgesetzes Bezug nehmen, können bis zur Einführung des Reichsbewertungsgesetzes und des Vermögensteuergesetzes in den eingegliederten Ostgebieten nicht angewendet werden.

Es ist bei der Ermittlung des Einkommens abweichend von § 6 Absatz 1 VStG nicht von dem Einkommen im Bemessungsjahr (Kalenderjahr) 1939, sondern von dem mutmaßlichen Einkommen im Kalenderjahr 1940 auszugehen. Diese Anordnung hat ihren Grund darin, daß in den eingegliederten Ostgebieten eine Feststellung des im Kalenderjahr 1939 erzielten Einkommens für die Zwecke der Einkommensteuer nicht stattfindet.

Einkommensteuerfrei im Sinn des § 8 Absatz 1 VStG ist ein Steuerpflichtiger, auf den die Voraussetzungen des § 8 Absatz 2 VStG, bezogen auf das Einkommen des Kalenderjahrs 1940, zutreffen.

Für Kinder, die Polen sind, wird Kinderermäßigung (§ 9 VStG) nicht gewährt. Wegen des Begriffs „Pole“ Hinweis auf § 1 der Ersten Verordnung zur Durchführung der Verordnung über die

Erhebung einer Sozialausgleichsabgabe vom 10. August 1940 (RStBl I S. 1094, RStBl 1940 S. 737) und auf Abschnitt 3 des Aufsatzes „Zweifelsfragen bei der Erhebung der Sozialausgleichsabgabe“ in Nr 43 der Deutschen Steuer-Zeitung 1940.

Der Hebesatz ist in den Stadtkreisen vom Oberbürgermeister, in den anderen Gemeinden vom Landrat für die Gemeinden seines Bezirks festzusetzen. Die Festsetzung des Hebesatzes durch den Landrat bedarf, wenn die Hebesätze die im Abschnitt 4 Absatz 2 bezeichneten Hundertsätze überschreiten sollen, der Genehmigung des Regierungspräsidenten.

Die Vorschriften der §§ 8, 12 und 13 der Fünften Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den eingegliederten Ostgebieten vom 29. Februar 1940 (RStBl I S. 475, 494, RStBl 1940 S. 326) sahen vor, daß die Verwaltung der Bürgersteuer einer anderen Dienststelle als der hebeberechtigten Gemeinde übertragen werden konnte, und daß in diesem Fall die andere Dienststelle im Rechtsmittelverfahren an die Stelle des Bürgermeisters und für die Durchführung des Strafverfahrens nach den Vorschriften der Reichsabgabenordnung an die Stelle des Finanzamts treten sollte. Diese

Vorschriften gelten nach dem RdZ-Erlass vom 14. Oktober 1940 auch für das Erhebungsjahr 1941.

8. Besonderheiten in den Gebieten von Eupen, Malmedy und Moresnet

Die erste allgemeine Feststellung der Einheitswerte (Hauptfeststellung) wird in den Gebieten von Eupen, Malmedy und Moresnet erst auf den 1. Januar 1941 vorgenommen. Die erste Hauptveranlagung der Vermögensteuer wird nach den Verhältnissen vom Beginn des 1. Januar 1941 (Hauptveranlagungszeitpunkt) durchgeführt. Am Stichtag für die Bürgersteuer des Erhebungsjahrs 1941 (10. Oktober 1940) waren sowohl Einheitswerte als auch vermögenssteuerpflichtige Vermögen im Sinn des § 7 Ziffer 1 Buchstabe a des Vermögensteuergesetzes noch nicht gegeben. Der RdZ-Erlass vom 14. Oktober 1940 stellt klar, daß Besteuerungsgrundlage für die Bürgersteuer 1941 nur das Einkommen ist. Es ist dabei von dem Einkommen auszugehen, das der Steuerpflichtige im Kalenderjahr 1939 (Wirtschaftsjahr 1938/39) bezogen hat. Wegen der Umrechnung Hinweis auf § 1 Absatz 2 der Verordnung über die Einführung der Reichsmarkwährung in den Gebieten von Eupen, Malmedy und Moresnet vom 6. Juni 1940 (RStBl I S. 841).

Einführung in das Steuerstrafverfahren

Von Regierungsrat Dr. Stolz, Lehrer an der Zollschule Berlin

Inhalt:

1. Begriff und Bedeutung des Steuerstrafverfahrens,
2. Die Notwendigkeit beschleunigter Durchführung der Steuerstrafverfahrens,
3. Die Stellung des Steuerstrafverfahrens innerhalb der Rechtsordnung,
4. Die Entwicklung des Steuerstrafverfahrens,
5. Die heutigen gesetzlichen Grundlagen für das Steuerstrafverfahren,
6. Was sind „Steuerbetegehen“?
7. Zuwiderhandlungen, die den „Steuerbetegehen“ gleichgestellt sind,
8. Die beiden Arten des Steuerstrafverfahrens,
9. Die Leitsätze des gerichtlichen Verfahrens,
10. Die Leitsätze des Verwaltungsstrafverfahrens,
11. Die Träger des Verwaltungsstrafverfahrens,
12. Die Träger des gerichtlichen Verfahrens,
13. Ausschließung und Ablehnung der Träger des Verwaltungsstrafverfahrens,
14. Ausschließung und Ablehnung der Träger des gerichtlichen Verfahrens,
15. Auslegungsgrundsätze für das Steuerstrafverfahren.

1. Begriff und Bedeutung des Steuerstrafverfahrens

Das Steuerstrafverfahren ist ein gesetzlich geregeltes Verfahren zur Erforschung und Bestrafung von Steuerbetegehen.

Die nationalsozialistische Weltanschauung beurteilt Steuerbetegehen aufs schärfste. Staatssekretär Reinhardt hat die schädlichen Auswirkungen der Steuerbetegehen auf den Staat und damit auf die Volksgemeinschaft wie folgt klargestellt (Hinweis auf seinen Vortrag „Bedeutung und Ausbau der Betriebsprüfung der Reichsfinanzverwaltung“ auf der Fachwissenschaftlichen Tagung der Reichssteuerbeamten in Dresden im Juni 1935 — DStZ 1935 S. 737 — und auf seinen Vortrag „Wesen und Aufbau der Betriebsprüfung der Reichsfinanzverwaltung“ auf der Salzburger Umschulungstagung im Mai 1938, Band 5 der Bücherei des Steuerrechts S. 68):

„Vergehen gegen die Steuerpflicht sind Vergehen gegen die Volksgemeinschaft und gegen die Nation, sie stellen die schlimmste Art des Eigennutzes und der ungerechtfertigten Bereicherung des Einzelnen zum Schaden des Staates und damit aller anderen Angehörigen der Volksgemeinschaft dar.

Wer sich seiner Steuerpflicht ganz oder teilweise entzieht, wer die Bücher oder Aufzeichnungen, zu deren Führung er steuergesetzlich verpflichtet ist, so führt, daß sie zu einer gesetzwidrigen Verkürzung der Steuer führen, wer Vorgänge, die kraft Gesetzes der Steuer unterliegen, verschweigt oder falsch angibt oder in sonstiger Weise dem Staat einen Ver-

trag vorzuenthalten versucht, der diesem kraft Gesetzes zukommt, begeht einen Betrug und einen Diebstahl schwerster Art; er betrügt und bestiehlt den Staat und damit die Volksgemeinschaft, er betrügt die anderen Volksgenossen, er verkörpert die schlimmste Art der Verneinung der Begriffe Volksgemeinschaft und Nationalsozialismus.“

Je schädlicher die Auswirkungen eines Vergehens auf die Volksgemeinschaft sind, desto schwerer muß dieses Vergehen bestraft werden. Steuerbetrüger verdienen keinelei Nachsicht, heute weniger als jemals zuvor. Der Steuerbetrüger kann sich heute — sieben Jahre nach der Machtergreifung durch den Nationalsozialismus — nicht mehr darauf berufen, daß er sich bei der Begehung eines Steuerbetegehens über die schädlichen Auswirkungen seiner Tat nicht im klaren gewesen sei. Die angeführten Leitsätze über die Bedeutung der Steuerbetegehen für Staat und Volksgemeinschaft sind heute bereits so weit Allgemeingut des Volkes geworden, daß jeder Volksgenosse, der trotzdem ein Steuerbetegehen begeht, sich der Schwere seiner Tat vollkommen bewußt ist.

Ziel des Steuerstrafverfahrens muß demgemäß die unnachsichtige Bestrafung des Steuerbetrügers sein (Hinweis auf Konjick, Das Steuerstrafrecht, Band 10 der Bücherei des Steuerrechts S. 12).

2. Die Notwendigkeit beschleunigter Durchführung der Steuerstrafverfahrens

Es kommt im Steuerstrafverfahren nicht allein darauf an, daß der Steuerbetrüger streng bestraft wird, sondern vor allem darauf, daß er schnell bestraft wird.

„Aufgabe der Strafrechtspflege ist Schutz des Volkes vor dem Rechtsbrecher, Sühne für begangenen und Warnung vor künftigen Frevel, aber auch Schutz des Unschuldigen vor ungerechtfertigter Verdächtigung. Daraus erwächst die Pflicht, zielbewußt und schnell den Sachverhalt aufzuklären“ (Hinweis auf die Allgemeine Verfügung des Reichsministers der Justiz vom 29. April 1935 — II a 18 213 — Deutsche Justiz S. 698).

Die Weisungen des Reichsministers der Justiz an die Strafverfolgungsbehörden zur beschleunigten Einleitung und Durchführung aller Strafverfahren gelten entsprechend für die Bearbeitung von Steuerstrafverfahren (Hinweis auf Hennis, Beschleunigte und richtige Durchführung von Steuerstrafverfahren, Abschnitt 2, DStZ 1938 S. 1046).

Die zielbewußte und schnelle Aufklärung des Sachverhalts ist die erste Voraussetzung für die beschleunigte und richtige Durchführung der Steuerstrafverfahren. Es genügt nicht, daß nur der Strafsachenbearbeiter mit den Bestimmungen des Steuerstrafverfahrens eingehend vertraut ist. Jeder Beamte der Reichsfinanzverwaltung muß diese Bestimmungen genau kennen, damit er schon bei der Aufdeckung der Steuervergehen unverzüglich die zweckdienlichen Maßnahmen treffen kann.

3. Die Stellung des Steuerstrafverfahrens innerhalb der Rechtsordnung

Die Rechtsordnung umfaßt die Gesamtheit aller Vorschriften, die das Zusammenleben der Menschen bindend regeln.

Diese Vorschriften werden eingeteilt in:

- a) öffentliches Recht,
- b) Privatrecht.

Das öffentliche Recht regelt „die Herrschafts- und Pflichtverhältnisse der öffentlichen Rechtsgemeinschaften — des Staates, der Gemeinden, der Kirche usw.“ (Hinweis auf Enneccerus-Kipp-Wolff, Lehrbuch des Bürgerlichen Rechts, Erster Band, erste Abteilung, Allgemeiner Teil, 18. bis 21. Auflage, § 1 S. 1).

Das Privatrecht regelt die Beziehungen der einzelnen zueinander.

Ein Teil des öffentlichen Rechts ist das Strafrecht.

Wir verstehen unter Strafrecht im weiteren Sinn die Gesamtheit aller Rechtsfälle, die die Bestrafung menschlicher Handlungen zum Gegenstand haben.

Innerhalb des Strafrechts im weiteren Sinn unterscheiden wir:

- a) das sachliche (materielle) Strafrecht = Strafrecht im engeren Sinn,
- b) das formelle Strafrecht = Strafverfahrensrecht.

Das Strafrecht (im engeren Sinn) ist im Strafgesetzbuch (StGB) und seinen Nebengesetzen geregelt. Es umfaßt die allgemeinen Rechtsfälle über die strafbaren Handlungen und über die Strafarten (§§ 1 bis 79 StGB) und die besonderen Strafstatbestände mit den dazugehörigen Strafandrohungen (§§ 80 u. f. StGB).

Das Strafverfahrensrecht ist in der Strafprozeßordnung (StPO) und im Gerichtsverfassungsgesetz (GVG) geregelt. Es umfaßt die Rechtsfälle über den Gang des Strafverfahrens und über den Aufbau der Strafgerichte.

Das Steuerstrafrecht ist ein Sondergebiet des sachlichen Strafrechts.

Das Steuerstrafverfahrensrecht ist ein Sondergebiet des Strafverfahrensrechts.

Das Steuerstrafrecht beantwortet die Fragen: Welches sind die Tatbestandsmerkmale eines Steuervergehens?

Welche Strafe ist für das Steuervergehen angedroht? Welche Gründe schließen die Strafbarkeit aus oder heben sie auf?

Das Steuerstrafverfahrensrecht beantwortet die Fragen:

Welche Rechte und welche Pflichten haben die Steuerbehörden bei der Erforschung von Steuervergehen? Auf welchem Wege kann der Täter bestraft werden? Wie ist die Strafe zu vollstrecken?

Beide Sondergebiete, Steuerstrafrecht und Steuerstrafverfahrensrecht, sind im Dritten Teil der Reichsabgabenordnung geregelt. Die §§ 391 bis 419 AO enthalten das Steuerstrafrecht, die §§ 420 bis 477 AO enthalten das Steuerstrafverfahrensrecht.

Die Unterscheidung zwischen sachlichem Steuerstrafrecht und Steuerstrafverfahrensrecht ist für die Praxis von Bedeutung.

Beispiel:

Für die Realsteuern gelten, soweit diese Steuern nicht von Finanzämtern und von Oberfinanzpräsidenten verwaltet werden, sinngemäß alle Vorschriften der Reichsabgabenordnung über das sachliche Steuerstrafrecht (§ 4 Absatz 2 Ziffer b AO). Von den strafverfahrensrechtlichen Vorschriften der Reichsabgabenordnung sind nur die Bestimmungen über das gerichtliche Verfahren, nicht aber die Bestimmungen über das Verwaltungsstrafverfahren anzuwenden (Hinweis auf Koniet, Das Steuerstrafrecht, Band 10 der Bücherei des Steuerrechts, Abschnitt 82 S. 108).

4. Die Entwicklung des Steuerstrafverfahrens

Das Steuerstrafverfahren war bis zum Inkrafttreten der Reichsabgabenordnung (23. Dezember 1919) in landesrechtlichen Vorschriften geregelt. Die Strafprozeßordnung vom 1. Februar 1877 regelte zwar das Strafverfahren für das ganze Deutsche Reich einheitlich. Das Einführungsgesetz zur Strafprozeßordnung bestimmte aber für das Steuerstrafverfahren in § 6 Absatz 2 folgendes:

„Unberührt bleiben die Landesgesetzlichen Bestimmungen:

1. . . .
2. . . .
3. über das Verfahren im Verwaltungswege bei Übertretungen, wegen deren die Polizeibehörden zum Erlass einer Strafverfügung befugt sind, und bei Zuwiderhandlungen gegen die Vorschriften über die Erhebung öffentlicher Abgaben und Gefälle, insoweit nicht die §§ 453, 455 und 459 bis 463 der Strafprozeßordnung abändernde Bestimmungen treffen.“

Die angeführten §§ 453, 454 und 455 (jetzt die §§ 413, 414 und 415) betrafen das „Verfahren nach vorangegangener polizeilicher Strafverfügung“, die §§ 459 bis 463 (jetzt die §§ 419 bis 423) enthielten die Bestimmungen über das „Verfahren bei Zuwiderhandlungen gegen die Vorschriften über die Erhebung öffentlicher Abgaben und Gefälle“. Die Strafprozeßordnung umgrenzte in diesen Bestimmungen lediglich die Zulässigkeit des Verwaltungsstrafverfahrens, regelte den Inhalt des Strafbescheids und traf einige Anordnungen für das auf jeden Fall zugelassene gerichtliche Verfahren. Die wesentliche Grundlage für das Steuerstrafverfahren bildete nach wie vor das Landesrecht.

Beispiel:

Das preußische Verwaltungsstrafgesetz vom 26. Juli 1897.

Erst die Reichsabgabenordnung brachte eine einheitliche reichsrechtliche Regelung des Steuerstrafverfahrens. Wir finden aber die für das Steuerstrafverfahren in Betracht kommenden Bestimmungen nicht erschöpfend in der Reichsabgabenordnung zusammengefaßt. Neben der Reichsabgabenordnung enthalten einige andere Reichsgesetze für das Steuerstrafverfahren wichtige Vorschriften, die im folgenden Abschnitt behandelt sind.

5. Die heutigen gesetzlichen Grundlagen für das Steuerstrafverfahren

Wir finden die gesetzlichen Grundlagen für das Steuerstrafverfahren in den folgenden Bestimmungen:

- in den §§ 420 bis 477 AO, die das Verwaltungsstrafverfahren und das gerichtliche Verfahren in Steuerstrafsachen behandeln,
- im Steueranpassungsgesetz vom 16. Oktober 1934 (RGBl I S. 925),
- ergänzend — d. h. soweit die Steuergesetze nichts Abweichendes vorschreiben — gilt § 420 AO gemäß die Strafprozeßordnung,
- im Gerichtsverfassungsgesetz vom 27. Januar 1877 in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. März 1924 (RGBl I S. 299),
- in Staatsverträgen (Hinweis auf Moser, Das Strafverfahren nach der Reichsabgabenordnung, Einleitende Übersicht, § 5 Ziffern 5 und 6 S. 12),
- im Gerichtskostengesetz (GKG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. Juli 1927 (RGBl I S. 152),
- in der Gebührenordnung für Zeugen und Sachverständige in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Dezember 1925 (RGBl I S. 470),
- in der Vereinfachungsverordnung (VO über Maßnahmen auf dem Gebiete der Gerichtsverfassung und der Rechtspflege vom 1. September 1939 — RGBl I S. 1658; RStBl S. 981; RZBl S. 791),
- in der Zuständigkeitsverordnung (VO über die Zuständigkeit der Strafgerichte, die Sondergerichte und sonstige strafverfahrensrechtliche Vorschriften vom 21. Februar 1940 — RGBl I S. 405).

6. Was sind „Steuervergehen“?

Gegenstand des Steuerstrafverfahrens sind nach der in Abschnitt 1 gegebenen Begriffsbestimmung nur „Steuervergehen“.

Steuervergehen sind strafbare Verletzungen von Pflichten, die die Steuergesetze im Interesse der Besteuerung auferlegen.

Diese in § 392 Absatz 1 AO — also im sachlichen Strafrecht der Reichsabgabenordnung — gegebene Begriffsbestimmung hat § 421 AO durch den Hinweis auf § 392 AO in den verfahrensrechtlichen Teil der Reichsabgabenordnung übernommen und damit für das Steuerstrafverfahren als gültig erklärt (Hinweis auf Moser, Das Strafverfahren nach der Reichsabgabenordnung, Anmerkung V zu § 421 AO S. 110).

Den Begriff Steuervergehen hat erst Artikel I Nr. 23 des Gesetzes zur Änderung der Reichsabgabenordnung vom 4. Juli 1939 (RGBl I S. 1181) eingeführt. Die Reichsabgabenordnung verwendete dafür früher den Begriff Steuerzuwiderhandlung. Das Änderungsgesetz paßt die Begriffe der Reichsabgabenordnung den Begriffen des Strafgesetzbuchs an. Das Strafgesetzbuch bezeichnet als Vergehen eine Handlung, die mit Festungshaft bis zu fünf Jahren, mit Gefängnis oder mit Geldstrafe von mehr als 150 RM oder mit Geldstrafe schlechthin bedroht ist (§ 1 Absatz 2 StGB). Alle Steuerzuwiderhandlungen — auch die Steuerordnungswidrigkeit — waren der angedrohten Strafe nach Vergehen im Sinn des Strafgesetzbuchs. Es ist mithin folgerichtig, daß das Änderungsgesetz die Verletzungen steuerlicher Pflichten als Steuervergehen bezeichnet.

Mit Recht weist Mohr in seinem Aufsatz „Neugestaltung des Zoll- und Verbrauchsteuerstrafrechts durch das Gesetz vom 4. Juli 1939“ (Hinweis auf ZfV 1940 Nr. 14, Abschnitt 2 S. 156) auf einen zweiten Gesichtspunkt hin, der für die Umkehr des Begriffs Steuerzuwiderhandlung in Steuervergehen spricht. Die Bezeichnung Steuervergehen bringt zum Ausdruck, daß nach nationalsozialistischer Weltanschauung Verletzungen steuerlicher Pflichten wesentlich strenger

beurteilt werden als früher (Hinweis auf Abschnitt 1). Zuwiderhandlung wies zu starke Ähnlichkeit auf mit Übertretung. Übertretung ist § 1 Absatz 3 StGB gemäß eine mit Haft oder Geldstrafe bis zu 150 RM bedrohte Handlung. Die Übertretungen bilden die leichteste Art der strafbaren Handlungen. So konnte die Auffassung Maß greifen, es handle sich auch bei den Steuerzuwiderhandlungen nur um leichtere Straftaten. Diesen Mangel beseitigt das Änderungsgesetz. Es stellt durch die Verwendung des Begriffs Steuervergehen in einer jedem Laien verständlichen Weise klar, daß es sich bei den Verstößen gegen die Steuergesetze um schwerere Verletzungen der Rechtsordnung handelt.

§ 392 Absatz 1 AO gemäß ist die strafbare Verletzung von Pflichten nur dann ein Steuervergehen, wenn diese Pflicht in einem Steuergesetz auferlegt ist.

Steuergesetze im Sinn der Reichsabgabenordnung sind (§ 2 Absatz 2 AO):

- die Reichsabgabenordnung und das Steueranpassungsgesetz,
- das Reichsbewertungsgesetz,
- die steuerlichen Vorschriften des Finanzausgleichsgesetzes,
- das Gesetz über gegenseitige Besteuerung,
- die Gesetze und Rechtsverordnungen, die die einzelnen Steuern, für deren Verwaltung die Reichsabgabenordnung gilt, regeln oder sichern (zu dem Begriff „Rechtsverordnung“ Hinweis auf Barske, Die Reichsabgabenordnung, Band 9 der Bücherei des Steuerrechts, 2. Auflage, Abschnitt 5 S. 24).

Beispiele zu:

- das Einkommensteuergesetz vom 27. Februar 1939 (RGBl I S. 297 und RStBl S. 337),
- das Umsatzsteuergesetz vom 16. Oktober 1934 (RGBl I S. 942 und RStBl S. 1166),
- die Verordnung über die Führung eines Wareneingangsbuchs vom 20. Juni 1935 (Dresdner Verordnung — RGBl I S. 752 und RStBl S. 881),
- die Verordnung über die Verbuchung des Wareneingangs (Wareneingangsverordnung) vom 20. Juni 1936 (RGBl I S. 507 und RStBl S. 687).

Eine in einem Steuergesetz unter Strafe gestellte Pflichtverletzung fällt aber § 392 Absatz 1 AO gemäß nur dann unter den Begriff Steuervergehen, wenn die Pflicht im Interesse der Besteuerung auferlegt ist. Ist in einem Steuergesetz eine Pflicht aus gesundheitspolizeilichen oder anderen Erwägungen heraus auferlegt, so stellt die Verletzung einer solchen Pflicht kein Steuervergehen dar.

Beispiel:

Die §§ 43 u. f. TabStG enthalten Verkehrsbeschränkungen für Tabakerzfabrikanten. Diese Beschränkungen schützen nicht steuerliche Belange. Zuwiderhandlungen gegen die §§ 43 u. f. TabStG sind also keine Steuervergehen. Diese Zuwiderhandlungen werden aber verfahrensrechtlich als Steuervergehen behandelt (Hinweis auf Abschnitt 7 c).

7. Zuwiderhandlungen, die den „Steuervergehen“ gleichgestellt sind

Der Gesetzgeber hat eine Reihe von Zuwiderhandlungen, die nicht die im vorigen Abschnitt angeführten Voraussetzungen erfüllen, den Steuervergehen gleichgestellt. Er wollte dadurch den Finanzämtern und den Hauptzollämtern die Möglichkeit geben, diese Zuwiderhandlungen im Verwaltungsstrafverfahren zu verfolgen. Die wichtigsten Fälle sind folgende (Hinweis auf Moser, Das Strafverfahren nach der Reichsabgabenordnung, Anmerkung IV zu § 421 AO S. 108):

- § 392 Absatz 2 AO in der Fassung des Änderungsgesetzes vom 4. Juli 1939 gemäß sind Steuervergehen „auch der Banbruch und eine Begünstigung, die einer Person, die ein Steuervergehen begangen hat, gewährt wird“. Der Banbruch ist dadurch in den Kreis der Steuervergehen neu einbezogen. Die Begünstigung des Täters eines Steuervergehens galt vor der Neufassung

des § 392 Absatz 2 **AO** als Steuerzuwiderhandlung;

- b) Auf Zuwiderhandlungen gegen das Bürgersteuergesetz sind die Vorschriften der Reichsabgabenordnung über das Strafrecht und über das Strafverfahren sinngemäß anzuwenden. Für die Durchführung des Strafverfahrens tritt an die Stelle des Finanzamts der Bürgermeister, an die Stelle des Oberfinanzpräsidenten die Aufsichtsbehörde der Gemeinde und an die Stelle des Reichsministers der Finanzen der Reichsminister des Innern.

Erfüllt ein Arbeitgeber nicht seine Pflichten zur Einbehaltung und zur Abführung der Bürgersteuer, so gelten diese Pflichtverletzungen als Steuervergehen (Hinweis auf die §§ 25 und 30 des Bürgersteuergesetzes vom 20. November 1937 — **RGBl I S. 1261**; **RStBl S. 1189** — in der Fassung des Ersten Gesetzes zur Änderung des Bürgersteuergesetzes vom 31. Oktober 1938 — **RGBl I S. 1543**; **RStBl S. 969** — und der Dritten Verordnung über die Vereinfachung der Verwaltung vom 30. März 1940 — **RGBl I S. 566**; **RStBl S. 371**);

- c) Die Vorschriften der Reichsabgabenordnung über das Strafverfahren gelten sinngemäß für diejenigen öffentlich-rechtlichen Abgaben, die unter die Vorschrift des § 18 Ziffer 5 Satz 1 **AO** fallen, soweit diese Abgaben von Finanzämtern und Oberfinanzpräsidenten verwaltet werden (Hinweis auf § 7 **AO**);

Beispiel:

Die Beiträge des Reichsnährstands.

- d) Verstößt die Ausfuhr oder die Einfuhr von Waren gegen das Gesetz über Aus- und Einfuhrverbote vom 25. März 1939 (**RGBl I S. 578**; **RZBl S. 509**), so sind § 4 dieses Gesetzes gemäß die Strafbestimmungen und die Verfahrensbestimmungen der Reichsabgabenordnung über den **Verstoß** anzuwenden.

Diese Vorschrift gilt sinngemäß für Zuwiderhandlungen gegen Durchfuhrverbote (Hinweis auf § 1 Absatz 2 der Verordnung über Durchfuhrverbote vom 14. Mai 1940 — **RGBl I S. 786**; **RZBl S. 136**);

- e) Zuwiderhandlungen gegen die Verkehrsbeschränkungen für Tabakerzeugnisse werden verfahrensrechtlich wie Steuervergehen behandelt (Hinweis auf die §§ 43, 46, 47 und 80 **TabStG**);

- f) Werden bei der Bierbereitung unzulässige Stoffe verwendet, so gelten für das Strafverfahren die Vorschriften der Reichsabgabenordnung über das Steuerstrafverfahren (Hinweis auf die §§ 18 bis 20 des Biersteuergesetzes);

- g) Auf Monopolvergehen (z. B. Hinterziehung des Branntweinausschlags) sind die §§ 420 bis 477 **AO** entsprechend anwendbar (Hinweis auf die §§ 119 bis 128 und 132 des Gesetzes über das Branntweinmonopol in der Fassung des Gesetzes zur Änderung des Gesetzes über das Branntweinmonopol vom 25. März 1939 — **RGBl I S. 601**; **RZBl S. 549**).

Für das Strafverfahren in den Fällen der §§ 129 bis 131 des Branntweinmonopolgesetzes (strafbare Handlungen auf dem Gebiet des Lebensmittelrechts usw.) sind nur die ordentlichen Gerichte zuständig.

Der Monopolausgleich, die Branntweinerzeugsteuer, die Branntweinzuschlagsteuer und die Essigsäuresteuer sind Steuern im Sinn der Reichsabgabenordnung (Hinweis auf die §§ 151, 159 a, 159 h, i und 160 des Branntweinmonopolgesetzes). Hinterziehungen dieser Steuern sind Steuervergehen und als solche im Steuerstrafverfahren zu verfolgen. Ein besonderer Hinweis des Gesetzgebers auf die Zulässigkeit des Steuerstrafverfahrens für die Verfolgung dieser Hinterziehungen war nicht erforderlich;

- h) Auf das Strafverfahren in den Fällen der §§ 40 bis 48 des **Bündwarenmonopolgesetzes** vom 29. Januar 1930 (**RGBl I S. 11**; **RZBl S. 321**) sind § 44 dieses

Gesetzes gemäß die für Steuervergehen geltenden Strafverfahrensbestimmungen der Reichsabgabenordnung sinngemäß anzuwenden;

- i) Wer den Vorschriften des Gesetzes über die Statistik des Warenverkehrs mit dem Ausland oder den auf Grund dieses Gesetzes erlassenen Durchführungsvorschriften und Ergänzungsvorschriften zuwiderhandelt, kann mit Ordnungsstrafe bestraft werden. Für diese Ordnungsstrafe gelten die Vorschriften der Reichsabgabenordnung über das Steuerstrafverfahren entsprechend (Hinweis auf § 15 des Gesetzes über die Statistik des Warenverkehrs mit dem Ausland vom 31. März 1939 — **RGBl I S. 645**).

Zuwiderhandlungen gegen die genannten Bestimmungen können aber auch den Tatbestand eines Steuervergehens (Steuerhinterziehung, Steuergefährdung, Steuerhehlerei) erfüllen; denn die statistische Abgabe ist eine Verbrauchsteuer im Sinn der Reichsabgabenordnung (§ 14 Absatz 4 **StatWR**). Dann gelten die Strafverfahrensvorschriften der Reichsabgabenordnung nicht bloß entsprechend, sondern sie sind unmittelbar anzuwenden.

- k) Die Hauptzollämter können den **Verstoß** und die mißbräuchliche Verwendung von Registermarkbeträgen unter den Voraussetzungen der §§ 87 und 88 **DevG** im Verwaltungsstrafverfahren verfolgen (Hinweis auf § 90 des Gesetzes über die Devisenbewirtschaftung vom 12. Dezember 1938 — **RGBl I S. 1733** und auf die Dienstamtsweisung für die Devisenüberwachung, § 103 Absatz 3 S. 96).

8. Die beiden Arten des Steuerstrafverfahrens

Die Reichsabgabenordnung unterscheidet zwei Arten des Steuerstrafverfahrens:

- a) das Verwaltungsstrafverfahren (§§ 421 bis 460 **AO**),

- b) das gerichtliche Verfahren (§§ 461 bis 476 **AO**).

Die Anwendungsgebiete dieser beiden Verfahrensorten sind verschieden (Hinweis auf **Konstet**, Das Steuerstrafrecht, Band 10 der Bücherei des Steuerrechts, Abschnitt 82 S. 108).

Im Verwaltungsstrafverfahren können verfolgt werden:

- a) Vergehen gegen die Reichssteuergesetze,

- b) Vergehen gegen die Realsteuergesetze, soweit die Realsteuern von Finanzämtern und von Oberfinanzpräsidenten verwaltet werden (§ 4 Absatz 1 **AO**),

- c) Zuwiderhandlungen gegen öffentlich-rechtliche Abgaben im Sinn von § 18 Ziffer 5 **AO**, soweit sie von Finanzämtern und von Oberfinanzpräsidenten verwaltet werden (§ 7 **AO**).

Im Verwaltungsstrafverfahren können nicht verfolgt werden:

- a) Vergehen gegen die Landessteuergesetze, gegen die Gemeindesteuergesetze und gegen die Kirchensteuergesetze,

- b) Vergehen gegen die Realsteuergesetze, soweit die Realsteuern nicht von Finanzämtern und von Oberfinanzpräsidenten verwaltet werden.

Die Vorschriften der Reichsabgabenordnung über das gerichtliche Verfahren in Steuerstrafsachen gelten für alle öffentlich-rechtlichen Abgaben (§ 8 Absatz 2 **AO**).

Für die Zulassung eines besonderen Verwaltungsstrafverfahrens neben dem allgemeinen gerichtlichen Verfahren bei der Strafverfolgung von Steuervergehen sprechen folgende Gründe:

- a) Für die Erforschung und Beurteilung von Steuervergehen sind besondere Kenntnisse auf dem Gebiet des Steuerrechts erforderlich. Diese steuerrechtlichen

Sonderkenntnisse besitzen die Steuerbehörden, nicht aber die Gerichte;

- b) Das Verwaltungsstrafverfahren widelt sich in einfacheren Formen ab als das gerichtliche Strafverfahren. Dadurch ist eine schnellere Erledigung der Steuerstrafsachen möglich;
- c) Die Gerichte werden dadurch, daß der überwiegende Teil der Steuerstrafsachen restlos durch die Steuerbehörden im Verwaltungsstrafverfahren erledigt wird, erheblich entlastet.

Früher wurde zugunsten des Verwaltungsstrafverfahrens ein vierter Gesichtspunkt geltend gemacht. Es wurde behauptet, die Steuervergehen seien lediglich sogenannte Verwaltungsdelikte und keine Justizdelikte.

Als Verwaltungsdelikte werden Zuwiderhandlungen angesehen, die nur einen Ungehorsam gegen Verwaltungsanordnungen darstellen und die weder ehrenrührig noch sittenwidrig sind.

Als Justizdelikte gelten Zuwiderhandlungen, die die allgemeine Volksschauung für ehrenrührig oder sittenwidrig hält.

Aus diesem Gegensatz zog man folgende Schlussfolgerung: Die Verfolgung der Verwaltungsdelikte sei grundsätzlich Aufgabe der Verwaltungsbehörden. Die Verletzung steuerlicher Pflichten stelle lediglich einen Ungehorsam gegen Verwaltungsanordnungen dar. Demgemäß müßten die Steuervergehen durch die Steuerbehörden verfolgt werden.

Diese Auffassung ist heute unhaltbar. Steuervergehen sind nach nationalsozialistischer Weltanschauung Vergehen gegen die Volksgemeinschaft (Hinweis auf Abschnitt 1). Sie können nicht mehr als Verwaltungsdelikte angesehen werden. Der erwähnte vierte Gesichtspunkt kann als Grund für die Zulassung des Verwaltungsstrafverfahrens nicht mehr anerkannt werden. Die unter a bis c genannten Gründe dagegen rechtfertigen nach wie vor die Beibehaltung des Verwaltungsstrafverfahrens.

9. Die Grundsätze des gerichtlichen Verfahrens

Die Wissenschaft hat mehrere Grundsätze aufgestellt, die für die Gestaltung des gerichtlichen Verfahrens maßgebend gewesen sind. Das Verwaltungsstrafverfahren weicht von diesen Grundsätzen wesentlich ab.

Die Finanzämter haben es in der Hand, ob sie eine Steuerstrafsache im Verwaltungsstrafverfahren oder im gerichtlichen Verfahren erledigen wollen (§ 425 AO). Die Hauptzollämter wirken im gerichtlichen Verfahren als Nebenkläger mit (§§ 467 und 472 AO). Sie müssen deshalb mit den Grundsätzen, die die beiden Verfahren beherrschen, vertraut sein.

- a) Der Anklagegrundsatz (das Akkusationsprinzip)
§ 151 StPD bestimmt:

„Die Eröffnung einer gerichtlichen Untersuchung ist durch die Erhebung einer Klage bedingt.“

Ist eine strafbare Handlung begangen, so darf nach dieser Vorschrift der Richter nicht von Amts wegen, sondern nur auf eine Klage (accusatio) hin einschreiten. Zur Erhebung dieser Klage ist grundsätzlich die Staatsanwaltschaft berufen (§ 152 StPD).

Das Finanzamt tritt nur ausnahmsweise selbständig als Kläger auf. Es kann die öffentliche Klage selbst erheben, wenn die Staatsanwaltschaft einen Antrag auf Verfolgung eines Steuervergehens abgelehnt hat (§ 472 Absatz 2 AO).

- b) Der Grundsatz des Verfolgungszwangs (das Legalitätsprinzip)

Dieser Grundsatz hat seinen gesetzlichen Niederschlag in § 152 Absatz 2 StPD gefunden. Diese Vorschrift lautet:

„Sie (die Staatsanwaltschaft) ist, soweit nicht gesetzlich ein anderes bestimmt ist, verpflichtet, wegen

aller gerichtlich strafbaren und verfolgbaren Handlungen einzuschreiten, sofern zureichende tatsächliche Anhaltspunkte vorliegen.“

Die Staatsanwaltschaft ist hiernach verpflichtet, bei hinreichendem Verdacht einer strafbaren Handlung den Sachverhalt zu erforschen und die öffentliche Klage zu erheben. Die Staatsanwaltschaft darf strafbare Handlungen nicht aus Zweckmäßigkeitserwägungen unberücksichtigt lassen.

- c) Der Grundsatz der Mündlichkeit

Der Grundsatz der Mündlichkeit ist in der Strafprozessordnung nicht ausdrücklich verankert. Er ergibt sich vor allem aus den Bestimmungen der Strafprozessordnung über die Hauptverhandlung.

Der Grundsatz der Mündlichkeit bedeutet, daß nicht der Akteninhalt, sondern der mündlich vorgetragene Sachverhalt die Grundlage der richterlichen Entscheidung zu bilden hat.

- d) Der Grundsatz der Unmittelbarkeit

Der Inhalt des Grundsatzes der Unmittelbarkeit ist folgender: Die Verhandlung und die Beweisaufnahme müssen unmittelbar vor dem erkennenden Gericht erfolgen. Beweisaufnahmen, die durch ein anderes Gericht erfolgt sind, dürfen nur ausnahmsweise der richterlichen Entscheidung zugrunde gelegt werden.

Beispiel:

Augenzeugen sind in der Hauptverhandlung zu vernehmen. Die Vernehmung darf nicht durch Verlesung der Niederschrift über eine frühere Vernehmung ersetzt werden (§ 250 StPD).

Beispiel für einen Ausnahmefall:

Ein Zeuge ist für längere Zeit erkrankt und kann in der Hauptverhandlung nicht erscheinen. Das Gericht ordnet seine Vernehmung durch einen beauftragten oder ersuchten Richter an. Die Niederschrift über die Vernehmung des Zeugen darf in der Hauptverhandlung verlesen werden (§§ 193, 223 und 251 StPD).

- e) Der Grundsatz der Öffentlichkeit

§ 169 BGB gemäß ist die Verhandlung vor dem erkennenden Gericht einschließlich der Verkündung der Urteile und Beschlüsse öffentlich. Es können also unbeteiligte Personen einer Gerichtsverhandlung beiwohnen.

Beispiel für eine Ausnahme:

Das Gericht kann die Öffentlichkeit ausschließen, wenn die Verhandlung eine Gefährdung der Sittlichkeit besorgen läßt (§ 172 BGB).

- f) Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung

Das Gericht entscheidet über das Ergebnis der Beweisaufnahme nach seiner freien, aus dem Inbegriff der Verhandlung geschöpften Überzeugung (§ 261 StPD). Das Gesetz schreibt dem Richter nicht vor, unter welchen Voraussetzungen eine Tatsache als bewiesen anzusehen ist. Das Gericht ist an keine Beweisregeln gebunden.

Beispiel:

Es steht im freien Ermessen des Richters, ob er einem Geständnis des Angeklagten Glauben schenken will oder nicht.

- g) Der Grundsatz der sachlichen Wahrheitsforschung (die Inquisitionsmarine)

Im Strafverfahren müssen Gericht und Staatsanwaltschaft von Amts wegen die Wahrheit erforschen.

Den Gegensatz zum Grundsatz der sachlichen Wahrheitsforschung bildet der Verhandlungsgrundsatz, der im bürgerlichen Rechtsstreit (Zivilprozess) gilt. Dort haben die Parteien (Kläger und Beklagter) den Tatsachenstoff beizubringen und die Beweise dafür zu beschaffen. Der Richter braucht nur zu prüfen, inwieweit der von den Parteien vorgetragene Sachverhalt als wahr anzusehen ist. Man bezeichnet

daher den Verhandlungsgrundsatz auch als Grundsatz der formellen Wahrheitserforschung.

h) Der Grundsatz der Laienbeteiligung

Die Strafprozeßordnung sieht in weitem Umfang eine Beteiligung von ehrenamtlichen Richtern vor, um das Vertrauen des Volkes zur Strafrechtspflege zu stärken (z. B. bei den Schöffengerichten, den Strafkammern, den Schwurgerichten).

Die Vereinfachungsverordnung (Hinweis auf Abschnitt 5h) hat diese Laiengerichtsbarkheit beseitigt. Diesen Nachteil broucht die Strafrechtspflege aber nur für die Dauer des Krieges in Kauf zu nehmen. Die Beseitigung der Laiengerichtsbarkheit ist keine endgültige Maßnahme (Hinweis auf den Aufsatz „Kriegsstrafrecht und Kriegsstrafverfahrensrecht“ von Prof. Dr. Edmund Mezger in der „Zeitschrift der Akademie für Deutsches Recht“ 1940 Heft 4 S. 59).

10. Die Grundsätze des Verwaltungsstrafverfahrens

Von den Grundsätzen, die für die Gestaltung des gerichtlichen Verfahrens maßgebend gewesen sind, sind folgende auch im Verwaltungsstrafverfahren zu beachten:

- a) der Grundsatz des Verfolgungszwangs (Hinweis auf Abschnitt 9b),
- b) der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (Hinweis auf Abschnitt 9f),
- c) der Grundsatz der sachlichen Wahrheitserforschung (Hinweis auf Abschnitt 9g).

Dagegen gelten folgende Grundsätze für das Verwaltungsstrafverfahren nicht:

- a) der Grundsatz der Unmittelbarkeit (Hinweis auf Abschnitt 9d),
- b) der Grundsatz der Öffentlichkeit (Hinweis auf Abschnitt 9e),
- c) der Grundsatz der Laienbeteiligung (Hinweis auf Abschnitt 9h).

Eine wesentliche Abweichung von den Grundsätzen des gerichtlichen Verfahrens enthalten folgende beiden Grundsätze, die das Verwaltungsstrafverfahren beherrschen:

- a) Der Grundsatz des Amtsbetriebs (Offizialbetriebs)

Der Grundsatz des Amtsbetriebs bedeutet, daß das Finanzamt von Amts wegen gegen den Beschuldigten einzuschreiten hat. Dieser Grundsatz bildet den Gegensatz zum Anklagegrundsatz, nach dem der Richter nur auf eine Klage hin vorgehen darf (Hinweis auf Abschnitt 9a).

Das Finanzamt vereinigt im Verwaltungsstrafverfahren in sich die Aufgaben der Anklagebehörde (der Staatsanwaltschaft) und des Richters. Das Verwaltungsstrafverfahren stellt dadurch an die Finanzämter besonders hohe Anforderungen. Die Finanzämter können durch sachliches, vorurteilsloses und unparteiliches Vorgehen bei der Verfolgung von Steuerergehen viel dazu beitragen, daß jeder Volksgenosse dem Verwaltungsstrafverfahren dasselbe Vertrauen entgegenbringt wie dem gerichtlichen Verfahren.

- b) Der Grundsatz der Schriftlichkeit

Im Verwaltungsstrafverfahren bildet das in den Akten schriftlich niedergelegte die Grundlage für die Entscheidung des Finanzamts. Die Grundlage der richterlichen Entscheidung dagegen bildet der in der Hauptverhandlung mündlich vorgetragene Sachverhalt (Grundsatz der Mündlichkeit — Hinweis auf Abschnitt 9c).

Trotz der Verschiedenheiten, die zwischen dem Verwaltungsstrafverfahren und dem gerichtlichen Verfahren bestehen, bringt das Verwaltungsstrafverfahren für den Beschuldigten keinerlei Rechtsnachteile mit sich. Dem Beschuldigten ist die Möglichkeit offen gelassen, die gerichtliche Entscheidung zu beantragen, wenn er sich durch die Entscheidung des Finanzamts beschwert fühlt (§ 450 AO). Ja, so mancher Beschuldigte erblickt in der Beibehaltung des Verwaltungsstrafverfahrens einen Vorteil, weil ihm dadurch die Unannehmlichkeiten einer öffentlichen Gerichtsverhandlung und die im gerichtlichen Verfahren entstehenden höheren Kosten erspart bleiben.

11. Die Träger des Verwaltungsstrafverfahrens

Die Reichsabgabenordnung verwendet in den Bestimmungen über die Träger des Verwaltungsstrafverfahrens (z. B. in den §§ 421 und 440 AO) drei Begriffe:

- a) Finanzämter,
- b) Hilfstellen der Finanzämter,
- c) Beamte der Finanzämter.

Auf dem Gebiet der Zölle und Verbrauchsteuern treten an die Stelle der Finanzämter die Hauptzollämter und an die Stelle der Hilfstellen der Finanzämter die Zollämter. Zur Gruppe Beamte der Finanzämter gehören alle Beamten des Grenz- und Steueraufsichtsdienstes (Hinweis auf Michaelis, Das Steuerstrafverfahren nach der Reichsabgabenordnung, § 4 S. 16).

In manchen Fällen (z. B. in § 441 Absatz 4 AO) sind unter dem Begriff Finanzämter nicht nur die Hauptzollämter selbst, sondern auch die Zollämter und die Beamten des Grenz- und Steueraufsichtsdienstes zu verstehen (Hinweis auf das Urteil des Reichsgerichts vom 7. März 1929 — II D 824/28 — RZWI S. 204).

Die Beamten des Zollfahndungsdienstes gelten hinsichtlich ihrer Befugnisse nach der Reichsabgabenordnung als Beamte desjenigen Hauptzollamts, in dessen Bezirk sie tätig werden. Den Beamten der Zollfahndungsstellen stehen dieselben Befugnisse zu, die die Reichsabgabenordnung den Beamten der Hauptzollämter für die Steueraufsicht (§§ 193 bis 195 AO) und für die Erforschung von Steuerergehen eingeräumt hat (Hinweis auf ErlRM vom 10. Mai 1933 — O 3060 — 35 II, RZWI S. 259 und auf RStV Band 63 S. 81).

Die Rechte und Pflichten, die nach der Strafprozeßordnung (§§ 98, 105 und 127 StPO) den Hilfsbeamten der Staatsanwaltschaft zustehen, sind übertragen worden (Hinweis auf § 23a AO in Verbindung mit der vom Reichsminister der Finanzen und vom Reichsminister der Justiz gemeinsam erlassenen „Allgemeinen Verfügung über die Rechtsstellung von Strafverfolgungsbeamten der Reichsfinanzverwaltung“ vom 25. Juli 1934 — RZWI S. 468):

- a) den zu „Steuerfahndungsbeamten“ oder „Zollfahndungsbeamten“ bestellten Amtsträgern der Reichsfinanzverwaltung,
- b) den im Grenzdienst tätigen Amtsträgern der Reichsfinanzverwaltung,
- c) den Bezirkszollkommissaren des Steueraufsichtsdienstes und den ihnen als Gehilfen zugewiesenen Amtsträgern.

Die Oberfinanzpräsidenten und der Reichsminister der Finanzen spielen im Verwaltungsstrafverfahren als Rechtsmittelbehörden eine Rolle (§§ 452 und 453 AO).

12. Die Träger des gerichtlichen Verfahrens

Die Staatsanwaltschaft ist im gerichtlichen Verfahren als Anklagebehörde tätig (§ 152 StPO).

Das Amt der Staatsanwaltschaft üben aus (§ 142 StGB):

- a) beim Reichsgericht der Oberreichsanwalt und Reichsanwälte,
- b) beim Kammergericht, bei den anderen Oberlandesgerichten und bei dem Landgericht Berlin Generalstaatsanwälte,
- c) bei den anderen Landgerichten Oberstaatsanwälte,
- d) bei den Amtsgerichten Staatsanwälte oder Amtsanwälte.

Die Staatsanwaltschaft ist eine reine Verwaltungsbehörde und untersteht dem Reichsjustizminister. Die Beamten der Staatsanwaltschaft haben den dienstlichen Anweisungen ihres Vorgesetzten nachzukommen (§ 146 Absatz 1 StGB).

Die Gerichte dagegen sind unabhängig und nur dem Gesetz unterworfen (§ 1 StGB).

Als Strafgerichte kommen nach der Zuständigkeitsverordnung (Hinweis auf Abschnitt 5i) für die Aburteilung von Steuerstrafsachen im ersten Rechtszug in Betracht:

- a) der Amtsrichter,
- b) die Strafkammer des Landgerichts, bestehend aus drei Berufsrichtern,
- c) das Sondergericht, ebenfalls besetzt mit drei Berufsrichtern.

Der Amtsrichter kann erkennen auf (§ 1 ZuständigkeitsVO):

1. Zuchthaus bis zu zwei Jahren,
2. Gefängnis oder Festungshaft bis zu fünf Jahren,
3. Haft,
4. Geldstrafe,
5. Verlust der bürgerlichen Ehrenrechte, Unfähigkeit zur Bekleidung öffentlicher Ämter und sonstige Nebenstrafen und im Urteil auszusprechende Nebenfolgen,
6. Maßregeln der Sicherung und Besserung mit Ausnahme von Sicherungsverwahrung und Entmannung.

Die Strafgewalt der Strafkammer umfaßt alle Strafen und Maßregeln der Sicherung und Besserung, die das Gesetz vorsieht (§ 3 ZuständigkeitsVO).

Das Sondergericht ist u. a. ausschließlich zuständig für (§ 13 ZuständigkeitsVO):

- a) Verbrechen und Vergehen nach § 1 der Kriegswirtschaftsverordnung vom 4. September 1939 (RGBl I S. 1609 und RSBl S. 965),
- b) Verbrechen nach § 1 der Verordnung gegen Volksschädlinge vom 5. September 1939 (RGBl I S. 1679),
- c) Verbrechen nach den §§ 1 und 2 der Verordnung gegen Gewaltverbrecher vom 5. Dezember 1939 (RGBl I S. 2378).

Seit Kriegsbeginn haben sich die Fälle vermehrt, in denen Steuerstrafsachen mit Verbrechen oder mit Vergehen zusammentreffen, für die die Sondergerichte zuständig sind.

Beispiel:

Wer durch Vornahme einer Schwarzschlachtung eine Schlachtsteuerhinterziehung begeht, gefährdet in der Regel außerdem die Bedarfsdeckung des deutschen Volkes mit Fleisch, so daß § 1 der Kriegswirtschaftsverordnung anzuwenden ist (Hinweis auf den Aufsatz „Zur Behandlung der Schwarzschlachtungen im Kriege“ von Staatsanwalt Dr. Karl-Heinz Nüße in der Zeitschrift „Deutsche Justiz“ 1940 Nr. 34 Ausgabe A S. 958 u. f.).

Für das Rechtsmittelverfahren kommen folgende Gerichte in Betracht:

- a) die Strafkammer. Sie entscheidet über die Berufung gegen das Urteil des Amtsrichters;
- b) das Reichsgericht. Es entscheidet über die Revision gegen das im ersten Rechtszug ergangene Urteil der Strafkammer. Es ist mit fünf Berufsrichtern besetzt.

Die Befugnis zur Einlegung dieser Rechtsmittel steht auch den Finanzämtern zu. Das ergibt sich daraus, daß die Finanzämter im gerichtlichen Verfahren die Rechte eines Nebenklägers haben (§§ 467 und 472 AO, § 401 StPO).

13. Ausschließung und Ablehnung der Träger des Verwaltungsstrafverfahrens

Im Verwaltungsstrafverfahren gelten für die Ausschließung und Ablehnung der Träger dieses Verfahrens die §§ 67 bis 69 AO. Diese Bestimmungen gehen § 420 AO gemäß als Sondervorschriften den §§ 22 u. f. StPO über „Ausschließung und Ablehnung der Gerichtspersonen“ vor (Hinweis auf Michaelis, Das Steuerstrafverfahren nach der Reichsabgabenordnung, § 4 S. 17 und auf Grober, Ausschließung und Ablehnung im Steuerrecht, DStZ 1939 Nr. 51/52 S. 1010, JuW 1940 Nr. 2 S. 13).

Ausgeschlossen von der Mitwirkung im Verwaltungsstrafverfahren ist ein Amtsträger (§ 67 AO):

- a) der selbst beteiligt ist,
- b) dessen Angehöriger beteiligt ist,
- c) der für einen Beteiligten als gesetzlicher Vertreter oder als Bevollmächtigter aufzutreten berechtigt ist,
- d) der Beamter oder Angestellter eines Beteiligten oder Mitglied des Aufsichtsrats einer beteiligten Gesellschaft ist,
- e) der bei einer angefochtenen Entscheidung oder bei einer Rechtsmittelentscheidung mitgewirkt hat.

Amtsträger im Sinn der §§ 67 u. f. AO sind Beamte oder Personen, die — ohne Beamte zu sein — dazu bestellt sind, obrigkeitliche Aufgaben wahrzunehmen (§ 22 Absatz 3 AO).

Hat ein Amtsträger, der nicht mitwirken sollte, Handlungen vorgenommen oder bei ihnen mitgewirkt, so sind diese Handlungen nicht unwirksam (§ 68 AO). Die Verletzung des § 67 AO kann aber im Rechtsmittelverfahren als wesentlicher Mangel gerügt werden (Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 7. Dezember 1926 — II A 536/26 — RFH Band 20 S. 127). Ein Beamter, der § 67 AO nicht beachtet, verletzt seine Dienstpflichten.

Ein Recht, einen Amtsträger abzulehnen, steht dem Beschuldigten im Verwaltungsstrafverfahren nicht zu. Die Reichsabgabenordnung kennt nur eine Selbstablehnung des Amtsträgers. Er hat die Möglichkeit, sich der Mitwirkung im Verwaltungsstrafverfahren wegen Befangenheit zu enthalten. Er bedarf dazu der Zustimmung des Leiters seiner Behörde.

Beispiel:

Der Strafsachenbearbeiter eines Finanzamts und der Beschuldigte sind Mitglieder derselben Sportvereinigung und dadurch eng befreundet. Der Strafsachenbearbeiter trägt diesen Sachverhalt dem Vorsteher des Finanzamts vor. Der Vorsteher läßt die Strafsache durch einen anderen Beamten bearbeiten.

14. Ausschließung und Ablehnung der Träger des gerichtlichen Verfahrens

Für das gerichtliche Verfahren gelten die §§ 22 u. f. StPO über Ausschließung und Ablehnung der Gerichtspersonen. Diese Vorschriften weichen von den Bestimmungen der Reichsabgabenordnung ab. Der Staatsanwalt, dem Nebenkläger und dem Beschuldigten steht ein Ablehnungsrecht zu (§§ 24 Absatz 3 und 397 StPO).

Dieses Ablehnungsrecht ist für die Finanzämter, denen ja im gerichtlichen Verfahren die Rechte eines Nebenklägers zustehen (§§ 467 und 472 AO), nicht ohne Bedeutung. Das Finanzamt kann einen Richter ablehnen (§ 24 Absatz 1 StPO):

- a) wenn er von der Ausübung des Richteramts kraft Gesetzes ausgeschlossen ist,
- b) wegen Befangenheit der Befangenheit.

Die Fälle, in denen ein Richter von der Ausübung des Richteramts kraft Gesetzes ausgeschlossen ist (§§ 22 und 23 StPD), entsprechen im wesentlichen den im § 67 AO aufgeführten Fällen.

Beforgnis der Befangenheit ist gegeben, wenn ein Grund vorliegt, der geeignet ist, Mißtrauen gegen die Unparteilichkeit des Richters zu rechtfertigen (§ 24 Absatz 2 StPD).

Über das Ablehnungsgesuch des Finanzamts entscheidet das Gericht, dem der abgelehnte Richter angehört (§ 27 Absatz 1 StPD). Gegen den Beschluß, durch den das Gesuch des Finanzamts für unbegründet erklärt wird, kann das Finanzamt sofortige Beschwerde einlegen (§ 28 StPD).

Auf die Beamten der Staatsanwaltschaft sind die §§ 22 u. f. StPD nicht anwendbar (Hinweis auf die Urteile des Reichsgerichts vom 18. und 23. Oktober 1917, Leipziger Zeitschrift für Deutsches Recht, Band 12 S. 284 und 454). Für die Beamten der Staatsanwaltschaft gelten dieselben Grundsätze, die den §§ 67 bis 69 AO gemäß auf die Amtsträger der Reichsfinanzverwaltung anzuwenden sind (Hinweis auf die „Entwürfe der Reichsjustizgesetze nebst Motiven und Anlagen“, Berlin 1874 S. 138).

15. Auslegungsgrundsätze für das Steuerstrafverfahren

Das allgemeine Strafverfahren ist in einem in sich abgeschlossenen Gesetz — in der Strafprozeßordnung — geregelt. Die gesetzlichen Grundlagen des Steuerstrafverfahrens dagegen bilden kein in sich abgeschlossenes Rechtsgebiet. Die Bestimmungen, die für das Steuerstrafverfahren gelten, müssen aus vielen Gesetzen und Rechtsverordnungen entnommen werden. Daraus ergeben sich in der Praxis bei der Anwendung dieser Bestimmungen leicht Zweifel. Die Praxis muß dann zur Auslegung zu ihrer Zuflucht nehmen. Wie hat aber diese Auslegung zu erfolgen?

Keinesfalls ist der Wortlaut des Gesetzes für die Beurteilung von Gesetzesvorschriften maßgebend (RFS Band 8 S. 193). Ja in manchen Fällen müssen Gesetzesvorschriften gegen ihren Wortlaut ausgelegt oder unbeachtet gelassen werden (Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 4. Juni 1930 — VI A 852/28 — RFS Band 24 S. 67 und auf Zahn-Gütschmann-Ullt-Boethke-Hepp, Erläuterungsbuch zur Reichsabgabenordnung, Anmerkung 12 zu § 1 StMnpG).

Das Reichsgericht hat sich in seinem Urteil vom 8. Oktober 1931 — II 738/31 (RStBd Band 65 S. 368) zur Frage der Auslegung der Strafverfahrensvor-

schriften der Reichsabgabenordnung wie folgt geäußert: „Auch Verfahrensvorschriften sind nicht streng formalrechtlich, sondern tunlichst als Zweckmäßigkeitsnormen zu behandeln und einer freien Beweiswürdigung zu unterziehen.“

Der elementare Leitsatz für die heutige Auslegung aller Steuergesetze und damit auch der Bestimmungen über das Steuerstrafverfahren ist § 1 StMnpG. Staatssekretär Reinhardt hat auf der Salzburger Umschulungstagung in seinem zweiten Vortrag „Beurteilung von Tatbeständen nach nationalsozialistischer Weltanschauung“ folgendes Beispiel für die Anwendbarkeit des § 1 StMnpG im Steuerstrafverfahren angeführt (Hinweis auf Band 5 der Bücherei des Steuerrechts S. 47):

„Ein Beispiel für die Beurteilung in tatsächlicher Hinsicht ist auch die Strafzumessung. Die Frage, ob ein Tatbestand sich als Steuerzuwiderhandlung, z. B. als Steuerhinterziehung, darstellt, ist eine Rechtsfrage. Die Frage dagegen, wie hoch bei einer Steuerzuwiderhandlung die Strafe zu bemessen ist, ist nicht etwa eine Ermessensentscheidung, aber auch nicht ausschließlich Rechtsentscheidung, sondern in der Hauptsache Beurteilung in tatsächlicher Hinsicht. Demgemäß muß das Finanzamt bei der Strafzumessung nach dem allgemeinen Beurteilungsgrundsatz des § 1 Absatz 3 StMnpG verfahren. Das bedeutet: Die Strafe muß nach dem Verschulden des Täters und nach dem Maß seiner Pflichtverletzung bemessen werden. Auch die Folgen der Steuerzuwiderhandlung, insbesondere die Höhe der verkürzten Steuereinnahmen, müssen bei der Strafzumessung beachtet werden.“

§ 1 StMnpG beherrscht also auch das gesamte Steuerstrafverfahrensrecht. „Die Verfahrensvorschriften werden dadurch wieder in das Leben zurückgeführt, daß sie nunmehr Farbe zum Nationalsozialismus bekennen müssen“ (Hinweis auf Megow, Das Steuerstrafverfahren, Nr 1 der Schriftenreihe der Juristischen Wochenschrift S. 2).

Nur derjenige Beamte wird im Steuerstrafverfahren stets die richtigen Maßnahmen treffen, der nicht allein die Gesetzesvorschriften beherrscht, sondern der darüber hinaus auf Grund seiner engen Verbundenheit mit der nationalsozialistischen Weltanschauung die Vorschriften nach dieser Weltanschauung auszuliegen versteht.

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

Anpassung der Wehrsteuer an die Kriegsverhältnisse

Im Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 15. Oktober 1940 S 2720 — 29 III wird die Anpassung der Wehrsteuer an die besonderen Verhältnisse während des Kriegs fortgesetzt, die schon im Erlaß vom 14. Dezember 1939 S 2715 — 268 III begonnen worden war.

1. Kriegsmusterungsentscheidungen und Wehrsteuerveranlagung

Es ist bereits in der Deutschen Steuer-Zeitung Nr 33 S. 456 „Zur Ausschreibung der Lohnsteuerkarten 1941“ ausgeführt, welche Kriegsmusterungsentscheidungen zur Wehrsteuerpflicht bei Arbeitnehmern führen. Die gleichen Kriegsmusterungsentscheidungen sind jetzt auch für die Veranlagung zur Wehrsteuer maßgebend. Es handelt sich um die folgenden Kriegsmusterungsentscheidungen:

- gv. Heimat — garnisonberwendungsfähig in der Heimat Er-satzreserve II,
- av. (ab. Heimat, ab. Feld) — arbeitsverwendungsfähig — Er-satzreserve II,
- abu. — arbeitsverwendungsunfähig — Ausmusterung als Kriegsunbrauchbar.

Die Rechtslage ist dadurch für wehrsteuerpflichtige Arbeitnehmer und für veranlagte Wehrsteuerpflichtige die gleiche.

2. Einberufungen Wehrsteuerpflichtiger zum Wehrdienst nach Beginn des Kriegs

Veranlagte Wehrsteuerpflichtige, die nach Beginn des Kriegs zum Wehrdienst eingezogen worden sind, mußten schon bisher bis zum Empfang des Wehrsteuerbescheids für das Kalenderjahr 1939 keine Vorauszahlungen auf die Wehrsteuer entrichten.

Die Wehrsteuerveranlagung für 1939 dieser Wehrsteuerpflichtigen ist bisher meist zurückgestellt worden. Hinweis auf DStZ 1940 Nr 29 S. 337 und folgende, insbesondere S 341.

Diesen Wehrsteuerpflichtigen ist dem Erlaß vom 15. Oktober 1940 gemäß zunächst ein Freistellungsbescheid zu erteilen mit der Mitteilung, daß zunächst auch keine Vorauszahlungen zu leisten sind. Der Steuerpflichtige ist in dem Freistellungsbescheid darauf hinzuweisen, daß trotz des Freistellungsbescheids eine Steuer später festgesetzt werden kann.

Der Freistellungsbescheid ist auch solchen Wehrsteuerpflichtigen zu erteilen, die nach Beginn des Kriegs einberufen, aber wieder aus dem Wehrdienst entlassen worden sind.

Wehrsteuerpflichtige Arbeitnehmer, die nach Beginn des Kriegs zum Wehrdienst einberufen worden sind, haben schon bisher dem Erlaß vom 14. Dezember 1939 S 2715 — 268 III gemäß zunächst keine Wehrsteuer durch Steuerabzug zu entrichten. Das gilt künftig auch dann, wenn solche wehrsteuerpflichtigen Arbeitnehmer aus dem Wehrdienst wieder entlassen worden sind. Der Arbeitgeber darf von sich aus bei diesen Arbeitnehmern

vom Wehrsteuerabzug absehen. Die Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte über die Wehrsteuerpflicht sind insoweit ohne Bedeutung. Das Finanzamt hat dem Arbeitnehmer auf Antrag zu bescheinigen, daß bei ihm vorbehaltlich des Widerrufs Wehrsteuer bis auf weiteres nicht einzubehalten ist. Der Arbeitgeber kann die Vorlage dieser Bescheinigung verlangen.

Der Reichsminister der Finanzen hat sich die endgültige Regelung der Wehrsteuerpflicht in den bezeichneten Fällen vorbehalten.

3. Wehrdienst

Der Erlaß vom 15. Oktober 1940 stellt den Dienst bei gewissen H -Formationen dem Wehrdienst im Sinn des Wehrsteuergesetzes gleich. Hinweis auf DStZ 1940 Nr 29 S. 337 und folgende, insbesondere S. 341. Oe—

Steuerliche Begünstigung der Zuschläge für Mehrarbeit und für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit

Das Verbot des § 18 Absatz 3 der Kriegswirtschaftsverordnung vom 4. September 1939 (RGBl I S. 1609, RStBl 1939 S. 965) Zuschläge für Mehrarbeit, Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit zu zahlen, ist aufgehoben worden. Hinweis auf die Gildienachricht in Nr 38 der Deutschen Steuer-Zeitung

1940. Der Reichsminister der Finanzen hat deshalb in seinem Rundverlaß vom 11. September 1940 (S 2228 — 190 III/S 2356 — 96 III), der im Reichssteuerblatt 1940 S. 825 abgedruckt ist, die früher vorgeesehenen steuerlichen Begünstigungsanordnungen, die in dem Abg-Erlaß vom 18. Dezember 1939 S 2228 — 21 III (RStBl 1939 S. 1213) getroffen waren, aufgehoben. Es haben sich dadurch in einzelnen Fällen Härten ergeben. Diese Härten zu beseitigen, ist Zweck der Verordnung über die Nichtbesteuerung der Zuschläge für Mehrarbeit und für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit vom 17. November 1940, die im Reichssteuerblatt, im Reichsanzeiger und im Reichssteuerblatt veröffentlicht werden wird. Die Verordnung bestimmt, daß die Zuschläge für Mehrarbeit und für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG, § 2 UStW) nicht zu berücksichtigen sind. Als Zuschläge in diesem Sinn sind die Beträge anzusehen, die auf Grund gesetzlicher oder tariflicher Bestimmungen über den Grundlohn hinaus für Mehrarbeit oder für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt werden. Diese Anordnungen gelten erstmalig für die Zuschläge, die nach dem 1. November 1940 gezahlt worden sind oder gezahlt werden. Die Verordnung gilt also nicht schon für die Zuschläge, die am 1. November 1940 gezahlt worden sind. Oe.

Wirtschaftlicher Beobachter

Geld, Kredit und öffentliche Finanzen

Steuerquittungskurse nach dem Stand vom 12. November 1940. Steuerquittung I: 107 $\frac{3}{4}$. — Steuerquittung II: Juni 1942 105,75, Juli 105,50, August 105 $\frac{1}{8}$, September 104,75, Oktober 104 $\frac{3}{8}$, November 104 $\frac{1}{2}$.

Eintragung der Schakanweisungen des Deutschen Reichs von 1940, Folge VII, in das Reichsschuldbuch. Die mit 4 vom Hundert verzinslichen Schakanweisungen des Deutschen Reichs von 1940, Folge VII, werden den Schuldverschreibungen im Sinn der Reichsschuldenordnung und des Reichsschuldbuchgesetzes gleichgesetzt. Die Schakanweisungen können deshalb in das Reichsschuldbuch eingetragen werden. Hinweis auf die Bekanntmachung vom 23. Oktober 1940, RGBl I S. 1398.

Währungsumstellung von Schuldverschreibungen, die auf Danziger Gulden lauten. Die Schuldner von Danziger-Gulden-Schuldverschreibungen, die auf Reichsmark umgestellt sind oder die in Reichsmark bewertet werden, können die Schuldverschreibungen auf den Reichsmarkbetrag abstempeln lassen oder den Gläubigern gleichartige Reichsmark-Schuldverschreibungen ausshändigen. Das gilt auch, wenn die Schuldverschreibungen, die auf Danziger Gulden lauten, nicht fällig sind. — Schuldner, die beabsichtigen, ihren Gläubigern Reichsmark-Schuldverschreibungen auszuhändigen, haben diese Abicht spätestens am 31. Dezember 1940 bekanntzugeben. Wegen der Einzelheiten Hinweis auf die Verordnung vom 14. Oktober 1940, RGBl I S. 1396.

Schutzvorschriften gegen die Nachahmung von Schuldburkunden des Reichs und der Länder und von Reichsbanknoten im Protektorat Böhmen und Mähren. Es sind die folgenden Gesetze im Protektorat Böhmen und Mähren eingeführt worden:

1. das Gesetz über den Schutz des zur Anfertigung von Schuldburkunden des Reichs und der Länder verwendeten Papiers gegen unbefugte Nachahmung vom 3. Juli 1925, RGBl I S. 93,
2. das Gesetz über den Schutz des zur Anfertigung von Reichsbanknoten verwendeten Papiers gegen unbefugte Nachahmung vom 2. Januar 1911, RGBl S. 25.

Hinweis auf die Verordnung zur Einführung von Vorschriften über den Schutz des zur Anfertigung von Schuldburkunden des Reichs und der Länder und von Reichsbanknoten verwendeten Papiers gegen unbefugte Nachahmung im Protektorat Böhmen und Mähren vom 27. September 1940, RGBl I S. 1388.

Anlegung von Münzelgeld in der Ostmark und im Sudetenland. Die Vorschriften über die Anlegung von Münzelgeld sind in den Reichsgauen der Ostmark und im Reichsgau Sudetenland geändert worden. Wegen der einzelnen Möglichkeiten, die für die Anlegung von Münzelgeld in den obenbezeichneten Gebieten zugelassen sind, Hinweis auf die Verordnung vom 29. Oktober 1940, RGBl I S. 1456.

Kapitalerhöhung der Allgemeinen Baugesellschaft Lenz & Co. Die Allgemeine Baugesellschaft Lenz & Co (Kolonialgesellschaft) in Berlin beabsichtigt, das Grundkapital von 6 Millionen Reichsmark auf 8 Millionen Reichsmark zu erhöhen. Die Kapitalerhöhung soll der Gesellschaft die Mittel zuführen, die für die Durchführung ihrer künftigen Aufgaben erforderlich sind.

Vierjahresplan

Sicherstellung und Verwendung von Obstbaumholz. Der Reichsbeauftragte für Holz hat eine Anordnung über die Sicherstellung und Verwendung von Obstbaumholz erlassen. Dieser Anordnung gemäß sind die Eigentümer von landwirtschaftlichen und gärtnerischen Betrieben, von Parkanlagen und von Verkehrswegen verpflichtet, alle Obstbäume mit einem Stammdurchmesser von mehr als 10 cm zu melden, die infolge Absterbens zum Abtrieb gelangen. Die Meldung ist spätestens am 25. November 1940 schriftlich zu erstatten. Reichsanzeiger Nr 261 vom 6. November 1940.

Rohholzpreise im Forstwirtschaftsjahr 1941. Durch Verordnung vom 25. Oktober 1940 (RGBl I S. 1403) wurde die Preisbildung für Rohholz im Forstwirtschaftsjahr 1941 einheitlich geregelt. Die Preise sind nach Preisgebieten gestaffelt.

Preise für Düngekalk. Der Reichskommissar für die Preisbildung hat durch Verordnung vom 23. Oktober 1940 (RGBl I S. 1401) die Verbraucherpreise für Düngekalk einheitlich festgesetzt.

Kriegswirtschaftliche Versorgung der Bevölkerung

Sonderzuteilung von Windeln auf die Säuglingskleiderkarte. Es dürfen auf die Sonderabschnitte VI und VII der Säuglingskleiderkarte in der Zeit vom 15. November 1940 bis zum 15. Februar 1941 wahlweise entweder je drei Windeln oder je 7,5 Meter Windelmull an die Verbraucher abgegeben werden. Die Abgabe darf nur auf Karten erfolgen, die bis zum 31. Dezember 1940 ausgestellt sind.

Verkehr und Veranstaltungen

Postdienst mit Elsaß, Lothringen und Luxemburg. Ab 1. November 1940 sind im Postverkehr mit Elsaß und Lothringen verriegelte Wertpakete bis zwanzig Kilogramm mit unbeschränkter Wertangabe zu den innerdeutschen Gebühren zugelassen. Für Briefsendungen aller Art aus Luxemburg nach Deutschland gelten die innerdeutschen Höchstgewichtsgrenzen. Für Telegrammverkehr zwischen Deutschland und Luxemburg gelten die innerdeutschen Vorschriften.