

Deutsche Steuer-Zeitung

und

Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXIX

1. Juni 1940

Nummer 22

Industrie-Verlag Spaeth & Linde, Berlin W 35
Hauptchriftleiter 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

Die Vermögensteuerveranlagung 1940

Von Ministerialrat Dr. Uhlich, Berlin, Reichsfinanzministerium

Vortrag (hier erweitert), gehalten auf der Tagung der Finanzamtsvorsteher in Salzburg im Mai 1940:

Inhalt:

1. Einführung,
2. Änderungen durch die Verordnungen vom 31. Oktober und 22. November 1939,
3. Vermögensteuer-Richtlinien,
4. Fortschreibungen und Neuberechnungen,
5. Fortschreibung des Betriebsvermögens auf den 1. Januar 1940,
6. Bordrucke für die Vermögensteuerveranlagung 1940,
7. Ausland,
8. Werte im feindlichen Ausland,
9. Werte im freigemachten Gebiet,
10. Organgesellschaften,
11. Personengesellschaften,
12. Genossenschaften,
13. Freie Berufe,
14. Außenstände,
15. Bewertung von Wertpapieren und Anteilen, Verfahren,
16. Mehrstimmrechtsaktien,
17. Berliner Verfahren,
18. Ansprüche auf Lantienen,
19. 1000 RM-Abzug,
20. Ausgleich verschiedener Stichtage für umlaufende und für stehende Betriebsmittel bei Landwirten,
21. Einnahmen der Landwirte nach dem Reichsleistungsgesetz,
22. Steuerpflicht bei der Vermögensteuer,
23. Zweimaliger Freibetrag für die gleiche Person,
24. Abweichungen in der Regelung der Freibeträge gegenüber der Einkommensteuer,
25. Staffelform der Vermögensteuer durch die Freibeträge,
26. Unterschiede in der Regelung der Freibeträge und der Haushaltsbesteuerung,
27. Wirkung der Zusammenveranlagung,
28. Kleingrenzen,
29. Aufbringungsumlage,
30. Zweifelsfragen
 - a) Vermögensteuerverpflichtung der jüdischen Friedhöfe,
 - b) Neuberechnung nur bei Änderung der Vermögensteuer,
 - c) Fortschreibung bei Offenen Handelsgesellschaften usw.,
 - d) Fortschreibung bei Genossenschaften.

1. Einführung

Die „Vermögensteuerveranlagung 1940“ umfasst nicht nur die Veranlagung der Vermögensteuer im engeren Sinn, sondern auch die Einheitsbewertung des Betriebsvermögens und die Veranlagung der Aufbringungsumlage. Ich bitte Sie, den Ausdruck „Vermögensteuerveranlagung 1940“ immer in diesem Sinn zu verstehen und ihn auch selbst in der Praxis in diesem Sinn zu gebrauchen. Soll die Veranlagung der Vermögensteuer im engeren Sinn bezeichnet werden, so wollen wir von „Veranlagung der Vermögensteuer“ sprechen. Die Vermögensteuerveranlagung 1940 bringt für die Einheitswerte des Betriebsvermögens eine allgemeine Feststellung, also eine Hauptfeststellung, und für die Veranlagung der Vermögensteuer eine allgemeine Veranlagung, also eine Hauptveranlagung.

2. Änderungen durch die Verordnungen vom 31. Oktober und 22. November 1939

Die Verordnungen vom 31. Oktober und 22. November 1939 haben manche Änderungen

auf dem Gebiet der Vermögensbesteuerung gebracht. Wir haben uns absichtlich auf das allerdringlichste beschränkt. Wir haben von einer Änderung des Reichsbewertungsgesetzes überhaupt abgesehen. Nur das Vermögensteuergesetz und die Durchführungsverordnungen sind geändert worden. Die Änderungen des Vermögensteuergesetzes sind, wenn man von Nebensächlichkeiten absteht, hauptsächlich dreifacher Art. Sie betreffen:

1. die Umgestaltung der Vorschriften über die Freibeträge und über die Zusammenveranlagung,
2. die Berücksichtigung von Abkömmlingen, die während des Hauptveranlagungszeitraums geboren werden,
3. die Wirkung der jetzigen Veranlagung schon ab 1. April 1940.

Die Veranlagung der Vermögensteuer wird erst im Laufe des Jahres 1940 durchgeführt werden. Es werden sich in vielen Fällen Nachzahlungen für das Rechnungsjahr 1940 ergeben.

Die Verordnung vom 22. November 1939 ändert die Durchführungsverordnungen. Sie bringt die

Umstellung von der Vermögensteuerveranlagung und Einheitsbewertung 1935 auf die Vermögensteuerveranlagung und Einheitsbewertung 1940. Sie hat außerdem alle Vorschriften, die bisher in Einzelverordnungen enthalten waren, zusammengefaßt. Als sachliche Neuerungen sind zu nennen:

1. die Hinausschiebung der Hauptfeststellung für den Grundbesitz bis auf weiteres (§ 1 Absatz 2),
2. die Behandlung der Mehrstimmrechtsaktien (§ 58),
3. die Behandlung der Genossenschaften (§ 52a ABewStB und § 15 VStB).

3. Vermögensteuer-Richtlinien

Eine Neuerung für die Vermögensteuerveranlagung 1940 bilden auch die Vermögensteuer-Richtlinien. Solche sind erstmalig erlassen worden. Sie sollen genau wie die Richtlinien für die anderen Steuern kein vollständiges Erläuterungsbuch sein. Sie greifen einzelne Fragen heraus. Manche Fragen sind bereits früher geregelt worden. Die Vermögensteuer-Richtlinien bringen insoweit den Finanzämtern nichts Neues. Andere Fragen sind erstmalig angepaßt worden.

Es ergeben sich täglich neue Fragen, für die eine Regelung erwünscht ist. Wir haben das Bestreben, möglichst keine Einzelerlasse herauszugeben. Wir wollen im geeigneten Zeitpunkt Vermögensteuer-Ergänzungsrichtlinien erlassen. Diese werden die noch offenen Fragen behandeln und außerdem auf Fragen der Fortschreibung und Neuveranlagung eingehen. Es werden dabei für die Neuveranlagung Regeln aufgestellt werden. Es wird z. B. ähnlich, wie wir das für das Rechnungsjahr 1939 getan hatten, bestimmt werden, wie der Freibetrag für ein neugeborenes Kind zu handhaben ist, wenn die Eltern am 1. Januar 1940 noch nicht verheiratet waren. Es kommt dann unter Umständen eine Verteilung des Freibetrags auf den Vater und die Mutter in Betracht.

4. Fortschreibungen und Neuveranlagungen

Die Finanzämter sind jetzt mit der Vermögensteuerveranlagung 1940 befaßt, also mit einer Hauptfeststellung und Hauptveranlagung. Es könnte scheinen, als ob die Frage der Fortschreibung und Neuveranlagung nicht zeitgemäß sei. Ich lenke trotzdem Ihre Aufmerksamkeit auf die Fortschreibungen und Neuveranlagungen, und zwar:

1. für die Vergangenheit,
2. für die Zukunft.

Die Praxis wird viel Gelegenheit bieten, für die Vergangenheit noch Fortschreibungen und Neuveranlagungen vorzunehmen. Es werden insbesondere die Betriebsprüfungen dazu Anlaß geben. Ich bitte Sie, für eine zutreffende Erfassung des Betriebsvermögens, der Vermögensteuer und der Aufbringungsumlage auch im Weg der Fortschreibung und Neuveranlagung zu sorgen. Es können hier dem Reich und den Gemeinden noch erhebliche Steuerbeträge zugeführt werden. Eine Fortschreibung oder Neuveranlagung für die Zukunft kommt erstmals zum 1. Januar 1941 in Betracht. Die Finanzamtsvorsteher werden auch in Zukunft auf die Fortschreibungen und Neuveranlagungen achten müssen.

Es ist die Frage aufgeworfen worden, ob eine Neuveranlagung zur Vermögensteuer auch dann noch vorgenommen werden kann, wenn die Ausschlußfrist zur Antragstellung abgelaufen ist.

Wir sehen uns die Bestimmung im § 13 Absatz 3 VStG an. Sie ist durch die Verordnung vom 31. Oktober 1939 neu gefaßt worden und lautet jetzt:

„Die Neuveranlagung wird auf Antrag, erforderlichenfalls auch von Amts wegen vorgenommen. Der Antrag kann nur bis zum Ablauf des Kalenderjahrs, auf

dessen Beginn die Neuveranlagung begehrt wird, oder bis zum Ablauf eines Monats, seitdem die bisherige Veranlagung unanfechtbar geworden ist, gestellt werden. Die Antragsfrist ist eine Ausschlußfrist.“

Die Vorschrift stimmt soweit wie möglich wörtlich mit der älteren Vorschrift des § 225 a Absatz 2 AO überein. Es wird durch diese die gleiche Regelung für die Fortschreibung von Einheitswerten getroffen.

Der Steuerpflichtige hat nach Ablauf der Ausschlußfrist kein Recht mehr darauf, daß eine Neuveranlagung vorgenommen wird. Das Finanzamt dagegen ist nicht an die Ausschlußfrist gebunden. Das ergibt sich schon daraus, daß das Finanzamt im Interesse der Gleichmäßigkeit der Besteuerung jederzeit bis zum Ablauf der Verjährungsfrist in der Lage sein muß, eine Neuveranlagung der Vermögensteuer vorzunehmen, die eine höhere Steuer ergibt. Man wird für das Finanzamt keinen Unterschied zwischen einer Neuveranlagung nach oben und einer Neuveranlagung nach unten machen dürfen. Das Finanzamt hat von sich aus darüber zu befinden, ob es eine Neuveranlagung nach unten für angebracht hält. Die Entscheidung ist nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu treffen (§ 2 Absatz 2 StAnpG). Das Finanzamt ist in der Lage, einen verspäteten Antrag eines Steuerpflichtigen unter Hinweis auf die Ausschlußfrist abzulehnen. Es kann aber die Neuveranlagung auf einen solchen Antrag hin vornehmen, wenn es sie für angebracht hält. Die Vorschrift über die Ausschlußfrist soll lediglich verhindern, daß der Steuerpflichtige von sich aus ohne Grund noch nach Jahren mit einem Neuveranlagungsantrag hervortritt. Wir haben die gleiche Auffassung schon früher für die Fortschreibung von Einheitswerten vertreten. Sie muß auch für die Neuveranlagung der Vermögensteuer gelten.

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger schenkt seinem Sohn im Jahr 1940 30 000 RM. Das Finanzamt erfährt davon erst im Laufe des Jahres 1942. Es nimmt für den Sohn eine Neuveranlagung vor, bei der es den eingetretenen Vermögenszuwachs berücksichtigt. Es wäre unbillig, für den Vater eine Neuveranlagung nach unten zu verweigern. Die 30 000 RM würden dann doppelt erfaßt werden.

Würde aber in diesem Fall beim Sohn keine Neuveranlagung vorgenommen werden können, weil die Wertgrenzen nicht überschritten sind, so könnte für den Vater ein verspäteter Neuveranlagungsantrag abgelehnt werden, selbst wenn für den Vater die sonstigen Voraussetzungen der Neuveranlagung erfüllt sind.

5. Fortschreibung des Betriebsvermögens auf den 1. Januar 1940

Eine Fortschreibung ist für das Betriebsvermögen auch zum 1. Januar 1940 möglich.

Der für das Betriebsvermögen im Weg der Hauptfeststellung festzustellende Einheitswert auf den 1. Januar 1940 gilt zwar für die Vermögensteuer schon ab 1. April 1940. Er hat aber für die Gewerbesteuer erst vom 1. April 1941 Wirkung. Es gilt für die Gewerbesteuer des Rechnungsjahrs 1940 noch der bisherige Einheitswert. Liegen die Voraussetzungen für eine Fortschreibung zum 1. Januar 1940 vor, so muß eine Fortschreibung vorgenommen werden, die nur für die Gewerbesteuer des Rechnungsjahrs 1940 Wirkung hat. Es ist von den Finanzämtern darüber geklagt worden, daß für das gleiche Wirtschaftsgut ein Wert auf den gleichen Zeitpunkt nach verschiedenen Vorschriften festzustellen ist. Ich weise demgegenüber darauf hin, daß wir diese Regelung gerade mit Rücksicht auf die Finanzämter eingeführt haben. Die Gewerbesteuer wird mit der Einkommensteuer zusammen veranlagt. Die Gemeinden sind auf das Einkommen an Gewerbesteuer angewiesen und müssen es möglichst bald haben. Die Hauptfeststellung des Einheitswerts des Betriebsvermögens hätte überstürzt werden müssen, wenn sie allgemein so rechtzeitig hätte durchgeführt werden

müssen, daß sie schon für die Gewerbesteuerveranlagung zur Verfügung steht. Wir wollten den Finanzämtern für die Hauptfeststellung des Einheitswerts des Betriebsvermögens Zeit lassen. Wir haben es deshalb in Kauf genommen, daß für die Gewerbesteuer im allgemeinen noch die bisherigen Einheitswerte Geltung haben und nur in den verhältnismäßig wenigen Fällen der Fortschreibung ein Wert vom 1. Januar 1940 festgestellt werden muß. Ich erinnere daran, daß für das Gesetz die gleichzeitige Vornahme von Fortschreibung und Hauptfeststellung auf den gleichen Zeitpunkt durchaus nichts Außergewöhnliches ist. Es würde nach dem Gesetz die Vermögensteuerveranlagung auch für die Vermögensteuer erst vom folgenden Rechnungsjahr an wirken. Eine Fortschreibung würde für das laufende Rechnungsjahr sogar für Vermögensteuerzwecke auf den gleichen Feststellungszeitpunkt wie die Hauptfeststellung vorzunehmen sein. Das ist für 1940 nur aus dem Grund anders, weil die Wirkung für die Vermögensteuer um ein Jahr vorverlegt worden ist.

Unterschiedliche Bewertungen auf den gleichen Zeitpunkt sind unerwünscht. Ich bin der Meinung, daß die Finanzämter sich hier selbst helfen können. Ein Unterschied kann sich auf Grund der Bewertungsvorschriften nur bei Wertpapieren und Anteilen ergeben. Die Hauptfeststellung und die Fortschreibung richten sich für alle anderen Wirtschaftsgüter nach den gleichen Regeln. Es sind dagegen für Wertpapiere und Anteile bei der Fortschreibung die Verhältnisse von 1934 und bei der Hauptfeststellung die Verhältnisse von 1939 maßgebend. Die Finanzämter haben es meiner Meinung nach nicht nötig, diesen Unterschieden noch besonders von sich aus nachzugehen. Sie werden im allgemeinen die Hauptfeststellung und die Fortschreibung auf den gleichen Betrag vornehmen können. Es wird in solchen Fällen dem Steuerpflichtigen der Bescheid über die Hauptfeststellung erteilt und ein Zusatz angebracht:

„Dieser Bescheid gilt zugleich als Fortschreibungsbescheid. Er wirkt insofern für die Gewerbesteuer des Rechnungsjahrs 1940.“

Es kann dem Steuerpflichtigen überlassen werden, von sich aus geltend zu machen, daß für etwaige Wertpapiere oder Anteile ein anderer Wert anzusehen ist. Der Steuerpflichtige wird einen solchen Antrag stellen, wenn die abweichende Bewertung für ihn wesentlich ist. Weiß das Finanzamt von vornherein, daß zum Betriebsvermögen Wertpapiere und Anteile in größerem Umfang gehören — das wird z. B. bei Banken der Fall sein —, so wird das Finanzamt von sich aus die Hauptfeststellung und die Fortschreibung voneinander trennen und getrennte Bescheide erteilen müssen. Das Finanzamt kann dann dem Steuerpflichtigen zumuten, ihm die Unterlagen über die verschiedenen Kurse von 1934 und von 1939 beizubringen.

Die von mir empfohlene Sachbehandlung rechtfertigt sich noch aus einem anderen Gesichtspunkt. Andere Fortschreibungen gelten für mehrere Steuern und dazu für mehrere Jahre. Die Fortschreibung zum 1. Januar 1940 hat nur für die Gewerbesteuer und nur für 1940 Bedeutung. Eine Vereinfachung ist deshalb am Platz.

Es ist für die Behandlung der Genossenschaften bei der Fortschreibung auf den 1. Januar 1940 ein Zweifel entstanden. Wir haben den Abzug der Geschäftsguthaben der Genossenschaften durch die Neuregelung eingeschränkt. Ich komme darauf noch zu sprechen. Die Neuregelung ist durch die Verordnung vom 22. November 1939 eingeführt worden. § 88 ABewDV gemäß sind die Bestimmungen in der Fassung der Verordnung vom 22. November 1939 erstmalig bei der Bewertung des Vermögens nach dem Stand vom Be-

ginn des 1. Januar 1940 anzuwenden. Die Einschränkung des Abzugs der Geschäftsguthaben bei den Genossenschaften würde nach dem reinen Wortlaut dieser Vorschrift auch bei Fortschreibungen auf den 1. Januar 1940 anzuwenden sein. Das ist nicht der Sinn der Vorschriften. Es würde sonst bei manchen Genossenschaften eine Fortschreibung des Einheitswerts des Betriebsvermögens schon allein aus dem Grund vorgenommen werden müssen, weil die Geschäftsguthaben nicht mehr abzugsfähig sind. Das muß vermieden werden. Ich bitte Sie, die Neuregelung des Abzugs der Geschäftsguthaben bei den Genossenschaften auf die Hauptfeststellung der Einheitswerte zu beschränken. Wir wollen bei der Fortschreibung noch allenthalben die alten Regeln anwenden, also die Geschäftsguthaben ohne Einschränkung abziehen. Einwendungen der Steuerpflichtigen dagegen sind nicht zu erwarten. Es handelt sich um eine Maßnahme, die sich immer zugunsten der Steuerpflichtigen auswirkt.

6. Vordrucke für die Vermögensteuerveranlagung 1940

Ich wende mich zur Vermögensteuerveranlagung 1940, also zur Hauptfeststellung und zur Hauptveranlagung. Es ist Ihnen aufgefallen, daß die Vordrucke 1940 in mehrfacher Hinsicht von den Vordrucken 1935 abweichen. Die Vordrucke sind den Vordrucken für die Einkommensteuer angepaßt worden. Die neuen Vordrucke für die Bescheide unterscheiden sich von den Vordrucken für die Einheitswertbescheide und für die Vermögensteuerbescheide 1935 im wesentlichen in den folgenden drei Punkten:

1. Die Erläuterungen über die Feststellung der Einheitswerte und über die Ermittlung des Vermögens finden Sie diesmal nicht nur in den Berechnungsbogen, sondern auch in den Bescheiden. Der Steuerpflichtige ersieht jetzt aus seinem Bescheid, wie sich der Einheitswert und das steuerpflichtige Vermögen errechnen. Er braucht, wenn er den Bescheid nachprüfen will, nicht mehr beim Finanzamt Rückfrage wegen der Besteuerungsgrundlagen zu halten. Das Finanzamt hat zwar durch die Ausfüllung dieses Teils des Vordrucks eine geringe Mehrarbeit. Wir haben uns dem Vorbild der Einkommensteuer angeschlossen. Die geringe Mehrarbeit wird durch eine Entlastung der Bezirksarbeiter in der Erteilung von Auskünften ausgeglichen.
2. Die Anschrift der Steuerpflichtigen befindet sich auf dem Bescheid selbst. Der Bescheid wird zusammengefaltet und kann ohne Umschlag versendet werden.
3. Bei der Vermögensteuerveranlagung 1935 war eine Durchschrift des Berechnungsbogens als statistisches Blatt vorgegeben. Bei der Vermögensteuerveranlagung 1940 ist eine Durchschrift des Steuerbescheids als statistisches Blatt zu verwenden. Das hat den Vorteil, daß der Bezirksbearbeiter und der Sachbearbeiter bei Änderungen und Vermerken auf dem Berechnungsbogen nicht mehr wie früher auf die als statistisches Blatt bestimmte Durchschrift Rücksicht zu nehmen brauchen.

Das statistische Blatt muß genau so sauber ausgefüllt werden wie der Bescheid. Ich bitte, auf sorgfältige Ausfüllung der Vordrucke zu achten. Es ist immer mißlich, wenn der Steuerpflichtige flüchtig ausgefüllte Bescheide erhält und sich nicht zurechtfinden kann. Für das statistische Reichsamt bedeuten mangelhafte statistische Blätter eine Mehrarbeit, die wirklich überflüssig ist. Auch die Berechnungsbogen müssen genau ausgefüllt werden.

7. Ausland

Die Vermögensteuerveranlagung 1940 wird im Altreich, in der Ostmark, in den sudetendeutschen Gebieten und in Danzig vorgenommen. Das Großdeutsche Reich umfaßt auch noch das Protektorat

Böhmen und Mähren und die eingegliederten Ostgebiete. Es sind Zweifel möglich, ob diese Gebiete für die Besteuerung als Inland oder als Ausland zu behandeln sind. Wir müssen uns auf den Standpunkt stellen, daß steuerlich Ausland alles das ist, wo das betreffende Steuergesetz noch nicht gilt. Das Reichsbewertungsgesetz und das Vermögenssteuergesetz sind in dem Protektorat Böhmen und Mähren und in den eingegliederten Ostgebieten mit Ausnahme von Danzig noch nicht eingeführt. Die bezeichneten Gebiete müssen im Sinn der Vermögenssteueranlagung noch als Ausland behandelt werden. Das hat die weitere Folge, daß auch die früheren Doppelbesteuerungsanordnungen noch als geltend angesehen werden müssen. Solche Anordnungen bestehen sowohl gegenüber der früheren Tschechoslowakei, als auch gegenüber dem früheren Polen.

8. Werte im feindlichen Ausland

Es ist gefragt worden, wie bei der Einheitsbewertung und Vermögenssteueranlagung solche Wirtschaftsgüter zu behandeln sind, die im feindlichen Ausland liegen. Es liegt der Gedanke nahe, sie überhaupt nicht bei der Vermögensbesteuerung anzusetzen. Es ist wegen der steuerlichen Bewertung von Vermögensgegenständen im Ausland für die Einkommensteuer der Erlass vom 15. April 1940 (RStBl 1940 S. 441) ergangen. Der Ansatz von Werten, wie er sich nach dem Erlass vom 15. April 1940 gestaltet, wird auch für die Vermögensbesteuerung gelten müssen.

9. Werte im freigemachten Gebiet

Ähnliche Fragen entstehen für diejenigen Wirtschaftsgüter, die im freigemachten Gebiet des Westens liegen. Es ist für solche Wirtschaftsgüter durch den Erlass vom 30. März 1940 (RStBl 1940 S. 369) zunächst Stundung der Vermögenssteuer und Aufbringungsumlage angeordnet worden. Es ist eine Regelung dahin zu erwarten, daß solche Wirtschaftsgüter für die Einheitsbewertung und die Vermögenssteueranlagung überhaupt nicht anzusetzen sind. Eine solche Regelung wird sich auf das Sachvermögen beziehen, das im freigemachten Gebiet liegt. Es gehören zum Sachvermögen der Grundbesitz und das Betriebsvermögen. Eine Ausnahme von dem Nichtansatz solcher Wirtschaftsgüter für die Vermögenssteuer wird nur gelten müssen, soweit die Wirtschaftsgüter noch genutzt werden. Das ist nur ausnahmsweise der Fall. Ich halte es unter den besonderen Verhältnissen der freigemachten Gebiete für ein geringeres Übel, wenn ein noch genutztes Wirtschaftsgut einmal zu Unrecht von der Steuer freibleibt, als wenn ein nicht genutztes Wirtschaftsgut fälschlich zur Vermögenssteuer herangezogen wird. Die Finanzämter werden sich wegen solcher Wirtschaftsgüter mit dem Ausweichamt in Verbindung setzen müssen, insbesondere wegen der Frage, ob das Wirtschaftsgut im freigemachten Gebiet liegt. Kein Unterschied ist zu machen, ob das Grundstück schon durch die Kriegsereignisse gelitten hat oder nicht.

Wird das Sachvermögen in den freigemachten Gebieten nicht berücksichtigt, so hat das zur Folge, daß auch die damit wirtschaftlich zusammenhängenden Schulden nicht abgezogen werden dürfen. Die Wirtschaftsgüter in den freigemachten Gebieten werden auch in dieser Beziehung so behandelt, als ob sie nicht zum steuerpflichtigen Vermögen gehören.

Es werden für das freigemachte Gebiet keinerlei Fortschreibungen für den Grundbesitz oder das Betriebsvermögen vorgenommen. Die Finanzämter dürfen also nicht etwa auf den Eingang einer Nachricht über die Änderung des Einheitswerts warten. Sie müssen vielmehr selbständig handeln.

Die Forderungen gegen Schuldner im freigemachten Gebiet sind im Abschnitt 31 Absatz 3 BStB behandelt. Es gehören hierher auch Forderungen, die durch Sachvermögen im freigemachten Gebiet gesichert

sind, z. B. Hypothekensforderungen. Die Frage, ob und inwieweit solche Forderungen noch als Vermögen gelten können, wird wohl wollend zu beurteilen sein. Die Bewertung wird oft davon abhängig gemacht werden können, ob der Gläubiger die Zinsen regelmäßig erhält oder nicht.

10. Organgesellschaften

Zur Behandlung verschiedener Gesellschaftsformen bei der Vermögenssteueranlagung:

Die Frage der Organgesellschaften tritt für die Vermögensbesteuerung sehr in den Hintergrund. Auch eine Organgesellschaft kann eigenes Vermögen haben genau so, wie z. B. ein Angestellter eigenes Vermögen hat. Es kommt nur unter ganz besonderen Umständen in Betracht, daß Vermögen einer Organgesellschaft der Obergesellschaft zuzurechnen ist.

11. Personengesellschaften

Die Personengesellschaften, das sind die Offenen Handelsgesellschaften usw., sind nicht selbständig vermögenssteuerpflichtig. Es wird aber ihr Vermögen als Betriebsvermögen einheitlich festgestellt.

Der Reichsfinanzhof hat sich in seinen Urteilen vom 29. Februar 1940 und vom 14. März 1940, die zusammen im RStBl 1940 S. 459 und S. 460 abgedruckt sind, über die finanziellen Beziehungen des Gesellschafters einer Offenen Handelsgesellschaft oder dergl. zu der Gesellschaft ausgesprochen. Beide Urteile stimmen darin überein, daß die finanziellen Beziehungen nicht außerhalb der Beteiligung des Gesellschafters stehen, sondern immer die Höhe der Beteiligung beeinflussen. Ein Gesellschafter kann der Gesellschaft kein Darlehen geben. Alles, was er ihr gibt, ist für ihn Beteiligung. Der Reichsfinanzhof bringt für die von ihm für zulässig gehaltene Ausnahme ein Beispiel, die ganz kurzfristige Einlösung einer Nachnahme. Dieses Beispiel zeigt deutlich, wie sehr der Reichsfinanzhof die Ausnahme einschränken will. Es ist nicht einmal mehr von kurzfristigen Darlehen die Rede. Alles, was der Gesellschafter aus dem Gesellschaftsvermögen entnimmt, ist andererseits für ihn Entnahme. Ein Darlehen der Gesellschaft an den Gesellschafter ist nicht möglich. Die Stellungnahme des Reichsfinanzhofs vereinfacht die Feststellung des Einheitswerts für den gewerblichen Betrieb von Personengesellschaften. Die Urteile führen außerdem zu einer weitgehenden Übereinstimmung zwischen der Einheitsbewertung und der Gewinnermittlung.

Das Finanzamt muß für jede Personengesellschaft feststellen, wie sich das Vermögen auf die einzelnen Gesellschafter verteilt. Das kann auf Schwierigkeiten stoßen. Es kann nicht einfach der Betrag des Kapitalkontos übernommen werden. Das Kapitalkonto ergibt sich aus der Handelsbilanz. Das Betriebsvermögen wird bei der Einheitsbewertung nach anderen Grundsätzen bewertet, als sie in der Handelsbilanz befolgt worden sind. Es ergeben sich dadurch Abweichungen. Der auf alle Gesellschafter zusammen entfallende Wert ist bei der Einheitsbewertung des Betriebsvermögens ein anderer als die Summe der Kapitalkonten der Gesellschafter. Es fragt sich, wie der Unterschied auf die einzelnen Gesellschafter zu verteilen ist. Einfach ist das in den Fällen, in denen ein jeder Gesellschafter zu einem bestimmten Bruchteil oder Hundertsatz beteiligt ist. Oft ist aber für die Beteiligung die Höhe des Kapitalkontos maßgebend. Es wird dann für die Verteilung des Vermögens auf die einzelnen Gesellschafter so zu verfahren sein, wie bei Auflösung der Gesellschaft zu verfahren sein würde. Dagegen müssen die Vereinbarungen über die Gewinnverteilung außer Betracht bleiben. Es handelt sich nicht um die Verteilung eines Gewinns, sondern um die angenommene Verteilung eines Vermögens.

12. Genossenschaften

Die Behandlung der Genossenschaften ist durch die Verordnung vom 22. November 1939 vollkommen neu geregelt worden. Sie wissen, daß das frühere Reichsbewertungsgesetz den Abzug der Geschäftsguthaben vom Vermögen vorsah. Das Reichsbewertungsgesetz von 1934 enthält diesen Abzug nicht mehr. Trotzdem ist für die Einheitsbewertung und Vermögensteuerveranlagung 1935 der Abzug durch eine besondere Verordnung noch zugelassen worden. Das war schon damals nur als eine Übergangsmassnahme gedacht. Jetzt ist die Behandlung der Genossenschaften auf eine ganz andere Grundlage gestellt. Es kommen § 52a ABewDV und § 15 VStDV in Betracht. Es gibt jetzt drei Arten von Genossenschaften:

1. solche, die von den Steuern ganz befreit sind,
2. solche, die steuerbegünstigt sind,
3. solche, die keinerlei Steuerbegünstigung genießen.

In dieser Dreiteilung stimmen die Regelungen bei der Körperschaftsteuer und bei der Vermögensbesteuerung überein. Sie unterscheiden sich nur in der Art, in der die Steuerbegünstigungen gewährt werden.

Ganz frei von der Steuer sind die landwirtschaftlichen Werk- und Verwertungsgenossenschaften (§ 15 VStDV). Es sind das dieselben, die auch von der Körperschaftsteuer befreit sind und schon bisher von der Gewerbesteuer befreit waren. Mit diesen steuerbefreiten Genossenschaften brauchen wir uns bei der Vermögenssteuerveranlagung überhaupt nicht mehr zu befassen, sobald wir festgestellt haben, daß es sich im Einzelfall um eine befreite Genossenschaft handelt.

Die Körperschaftsteuer kennt für die Begünstigung von Genossenschaften verschiedene Formen. Es gibt bei der Vermögensbesteuerung nur eine Form der Begünstigung. Das ist die des Abzugs der Geschäftsguthaben. Für diese Genossenschaften wird also der frühere Rechtszustand aufrechterhalten. Die Geschäftsguthaben können wie eine Schuld abgezogen werden. Es handelt sich dabei um:

1. die Kreditgenossenschaften, ohne Einschränkung,
2. die Werk- und Verwertungsgenossenschaften der gewerblichen Wirtschaft, ohne Einschränkung,
3. die Warengenossenschaften mit einem Rohvermögen bis zu 300 000 RM.

In den Richtlinien wird hervorgehoben, daß der Begriff „Ware“ in dem Wort Warengenossenschaften weit auszulegen ist. B. B. fallen auch Genossenschaften, die nur elektrische Energie liefern (nicht erzeugen!), unter den Begriff der Warengenossenschaften. Ich bitte Sie, auch sonst dem Begriff der Warengenossenschaften eine weite Auslegung zu geben und sich in Zweifelsfällen lieber für als gegen die Annahme einer Warengenossenschaft zu entscheiden.

In keiner Weise mehr begünstigt sind:

1. die Warengenossenschaften mit einem Rohvermögen von mehr als 300 000 RM,
2. alle übrigen Genossenschaften, die nicht zu einer der erwähnten Arten gehören.

Es handelt sich dabei nicht um sehr viele Genossenschaften, wohl aber gerade um solche, die ein erhebliches Vermögen aufweisen.

Zweifel sind möglich bei Genossenschaften, die mehrere Zwecke verfolgen. Es lassen sich dazu die folgenden Grundsätze aufstellen:

1. Die Tatsache für sich allein, daß die Genossenschaft sich nicht auf einen Zweck beschränkt, sondern gleichzeitig verschiedene Zwecke verfolgt, schließt die Vergünstigung nicht aus;

2. Eine Genossenschaft, die mehrere befreite Zwecke verfolgt, ist befreit. Eine Genossenschaft, die mehrere begünstigte Zwecke verfolgt, ist begünstigt;
3. Eine Genossenschaft, die gleichzeitig einen steuerbefreiten Zweck und einen begünstigten Zweck verfolgt, kommt in den Genuß der Begünstigung des Abzugs der Geschäftsguthaben;
4. Eine Genossenschaft, die neben einem befreiten oder einem begünstigten Zweck noch einen anderen Zweck verfolgt, der nicht begünstigt ist, kann keine Begünstigung erhalten, also die Geschäftsguthaben nicht abziehen;
5. Es ist ohne Einfluß, welcher Geschäftszweig überwiegt.

Ein Beispiel für die Handhabung dieser Grundsätze ist schon in den Richtlinien (Abschnitt 68 Absatz 2) enthalten. Es handelt sich um die üblichen landwirtschaftlichen Bezugs- und Absatzgenossenschaften. Diese sind als Bezugsgenossenschaften reine Warengenossenschaften. Als Absatzgenossenschaften sind sie landwirtschaftliche Verwertungsgenossenschaften und würden von der Steuer frei sein. Sie sind wie Warengenossenschaften zu behandeln und können die Geschäftsguthaben abziehen, wenn ihr Rohvermögen nicht mehr als 300 000 RM beträgt.

Ich erwähne weiter die Kreditgenossenschaften, die außerdem das Warengeschäft betreiben (ländliche Spar- und Darlehnskassen, die auch Futtermittel und Düngemittel beziehen). Sie sind gleichzeitig Kreditgenossenschaften und Warengenossenschaften. Sie dürfen die Geschäftsguthaben abziehen, wenn ihr Rohvermögen nicht mehr als 300 000 RM ist.

Ich behandle gleich noch eine Zweifelsfrage, die bei der Besteuerung einzelner Genossenschaften, nämlich der Spar- und Darlehnskassen, entstanden ist. Es besteht bei solchen Genossenschaften manchmal eine Aufwertungsrücklage für die Aufwertung alter Spareinlagen. Eine Verpflichtung zur Aufwertung besteht nicht. Es sind den einzelnen Sparern die auf sie entfallenden Beträge noch nicht gutgeschrieben worden.

Es handelt sich um eine Rücklage für einen bestimmten Zweck. Solange die Aufwertungsbeträge nicht den einzelnen Sparern mindestens in Form einer Gutschrift zugeflossen sind, ist die Aufwertung nicht zu berücksichtigen. Es handelt sich um eine beabsichtigte künftige Vermögensberwendung. Eine Rücklage dafür kann nicht als Schuld anerkannt werden. Die Aufwertungsrücklage gehört zum steuerpflichtigen Vermögen.

13. Freie Berufe

Das Reichsbewertungsgesetz rechnet zu den gewerblichen Betrieben auch die Unternehmungen der freien Berufe. Eine Einheitsbewertung des Betriebsvermögens wird auch für diese vorgenommen. Die Einheitsbewertung hat als solche freilich nicht viel Zweck. Die freien Berufe werden von der Gewerbesteuer nicht erfaßt. Das Betriebsvermögen der freien Berufe unterliegt nur der Vermögenssteuer. Die Finanzämter brauchen sich nur mit solchen Angehörigen freier Berufe zu befassen, die für die Vermögensteuer in Betracht kommen. Ich glaube, daß das noch nicht überall richtig erkannt worden ist.

Es sind Meinungsverschiedenheiten zwischen den Finanzämtern und den Steuerpflichtigen darüber entstanden, inwieweit die Außenstände eines Arztes zum Vermögen gehören. Ich will insoweit nicht auf Einzelheiten eingehen. Es wird hier eine großzügige Behandlung am Platz sein. Der Streit geht oft nur um Beträge, die für die Vermögenssteuer nicht allzu sehr ins Gewicht fallen. Ich bitte Sie, nur in solchen Fällen sich auf Auseinandersetzungen mit dem Steuerpflichtigen einzulassen, in denen das Ergebnis wirklich die entstehende Arbeit lohnt.

14. Außenstände

Entrichtet ein Steuerpflichtiger die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten, so wird bei der Bewertung der Außenstände auf die künftig entstehende Umsatzsteuer Rücksicht genommen werden müssen. Das ergibt sich aus der folgenden Erwägung. Es ist für die Bewertung der Außenstände der Teilwert maßgebend. Der Teilwert gilt bei den Außenständen auch für die Einkommensteuer. Für die Einkommensteuer ist die Berücksichtigung der Umsatzsteuer längst anerkannt. Wir übernehmen dann, wenn der Teilwert auch für die Einkommensteuer gilt, den Wert, der bei der Einkommensteuer gilt. Es führt das also in diesem Fall im Gegensatz zu § 53 a ABewWB zur Berücksichtigung einer künftigen Steuer Schuld. Der Abzug wird unter dem Gesichtspunkt der Bewertung der Forderung vorgenommen. Wir werden ähnliche Fälle noch kennenlernen.

15. Bewertung von Wertpapieren und Anteilen, Verfahren
Ein schwieriges Kapitel ist schon immer für die Vermögensbesteuerung die Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften gewesen. Die Durchführungsbestimmungen 1935 haben erstmalig in verfahrensrechtlicher Hinsicht ein einheitliches Verfahren geschaffen. Das für eine Gesellschaft zuständige Finanzamt kann den Wert der Anteile an der Gesellschaft mit verbindlicher Kraft für alle Steuerpflichtigen und Finanzämter feststellen. Das Verfahren ist in den §§ 64 bis 72 ABewWB geregelt. Es ist auch bei der diesjährigen Vermögenssteuerveranlagung anzuwenden.

Wir haben uns überlegt, ob wir das Verfahren der einheitlichen und gesonderten Feststellung des gemeinen Werts von Gesellschaftsanteilen nicht zwingend vorschreiben sollten. Das Verfahren hat sich im allgemeinen bewährt. Es ist erwünscht, daß möglichst viel davon Gebrauch gemacht wird. Wir haben von einem Zwang in Anbetracht der jetzigen Kriegsverhältnisse abgesehen. Ich bitte Sie aber, soweit als das irgend möglich ist, für eine einheitliche gesonderte Wertfeststellung zu sorgen. Handelt es sich um eine Einmann-Gesellschaft, so ist es nicht erst erforderlich, noch in einem besonderen Verfahren einen Wert festzustellen. Sie können auch sonst von der gesonderten Feststellung absehen, wenn es sich nur um wenige Gesellschafter handelt und alle Gesellschafter innerhalb Ihres Bezirkes wohnen. Ich empfehle dagegen, in allen anderen Fällen von der einheitlichen und gesonderten Feststellung Gebrauch zu machen.

16. Mehrstimmrechtsaktien

Die Behandlung der Mehrstimmrechtsaktien ist gegen früher ganz umgestaltet worden. Die Zahl der Stimmen spielte früher bei der Bewertung der Mehrstimmrechtsaktien eine ausschlaggebende Rolle. Das neue Aktienrecht ist den Mehrstimmrechtsaktien nicht sehr hold. Ihre Rechte sind immer mehr beeinträchtigt worden. Der Inhaber von Mehrstimmrechtsaktien muß mit der jederzeitigen Einziehung rechnen. Die Hauptversammlung beschließt im Fall der Einziehung, welcher Betrag dem Aktieninhaber gewährt wird. Diese Neuregelung der Stellung der Mehrstimmrechtsaktien mußte auch bei der Bewertung berücksichtigt werden. Der Betrag, der im Fall einer Einziehung gewährt werden würde und schon durch Satzung oder durch Hauptversammlungsbeschluß festgesetzt worden ist, ist für die Bewertung an erster Stelle maßgebend. Steht der Betrag noch nicht fest, so hat das Finanzamt den Wert der Mehrstimmrechtsaktien nach den allgemeinen Regeln über die Bewertung von Anteilen zu schätzen. Die Durchführungsverordnung verschafft dem Finanzamt dazu eine Hilfe. Die Gesellschaft hat dem Finanzamt auf Verlangen einen Vorschlag für die Bewertung der Mehrstimmrechtsaktien zu machen. Das Finanzamt ist an diesen Vorschlag nicht gebunden. Wir gehen davon aus, daß der Vorschlag im allgemeinen brauchbar sein wird. Der für die Zwecke der Besteuerung festgesetzte Wert kann jederzeit für eine Einziehung von Bedeutung werden.

17. Berliner Verfahren

Die Richtlinien empfehlen den Finanzämtern für die sachliche Bewertung der Anteile an Kapitalgesellschaften das Berliner Verfahren (Abschnitt 43). Das Verfahren wird nicht bindend vorgeschrieben. Es ist gesagt, daß es als Richtlinie dienen kann. Es liegt darin schon, daß das Verfahren nicht starr gehandhabt werden soll. Eine richtige Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften ist nur mit Hilfe eines gewissen Fingerspitzengefühls zu erreichen. Es ist dafür hemmend, daß das einzelne Finanzamt in der Regel nicht viel Erfahrung auf dem Gebiet der Anteilsbewertung hat und gar nicht in der Lage ist, Erfahrungen zu sammeln, da es zu wenig derartiger Bewertungsfälle hat. Es ist gut, wenn in jedem Oberfinanzbezirk ein Finanzamt für die Anteilsbewertung die Stellung als Vorort bekommt. Dieses Finanzamt wird in der Regel das Körperschaftsteueramt am Sitz des Oberfinanzpräsidiums sein. Ich will damit keine Verschiebung in der Zuständigkeit befürworten. Das für die Gesellschaft zuständige Finanzamt kennt die Verhältnisse der Gesellschaft am besten und muß für die Anteilsbewertung zuständig bleiben. Es kann ihm aber durch ein anderes Finanzamt, das in der Anteilsbewertung mehr Erfahrung hat, Hilfestellung geleistet werden. Ich bin der Meinung, daß es dazu keiner besonderen Anordnungen bedarf. Es ist selbstverständlich, daß ein Finanzamt das andere zu unterstützen hat. Es wird sich also ein Finanzamt, das einen schwierigen Fall einer Anteilsbewertung bewältigen muß, ohne selbst genügend Erfahrung zu haben, an ein anderes Finanzamt mit mehr Erfahrung wenden und seinen Rat einholen können.

Das Berliner Verfahren besteht, kurz gesagt, darin, daß es für jeden Anteil einen Ertragswert und einen Vermögenswert feststellt und aus beiden Werten den gemeinen Wert ableitet, im allgemeinen aus dem Mittel von Vermögenswert und Ertragswert.

Es wird zur Ermittlung des Vermögenswerts zunächst das gesamte Vermögen der Gesellschaft berechnet. Der Einheitswert des Betriebsvermögens bildet den Ausgangspunkt. Wirtschaftsgüter, die steuerlich nicht zum Betriebsvermögen gehören, sind hinzuzurechnen. Das sich so ergebende Vermögen der Gesellschaft wird mit dem Nennbetrag des Stammkapitals verglichen.

Beispiel:

Eine GmbH hat ein Stammkapital von 50 000 RM. Ihr Vermögen berechnet sich auf 125 000 RM. Der Vermögenswert für die Anteile der GmbH ist 250 v. H.

Es sind neben den Vermögensverhältnissen auch die Ertragsaussichten zu berücksichtigen. Das geschieht durch die Ermittlung des Ertragswerts. Die zukünftigen Ertragsaussichten werden im allgemeinen in Ermangelung eines anderen Maßstabs aus dem Durchschnitt der letzten drei Jahreserträge ermittelt, jetzt also aus dem Durchschnitt der Erträge der Jahre 1937, 1938 und 1939. Als Jahresertrag ist das wirkliche Betriebsergebnis anzusehen. Es ist der Körperschaftsteuerliche Gewinn als Ausgangspunkt zu nehmen. Die Einnahmen und die Ausgaben, die auf Grund der besonderen Vorschriften des Körperschaftsteuergesetzes außer Ansatz geblieben sind, z. B. Einnahmen aus Schachtelbeteiligungen, Ausgaben für Personalsteuern, sind hinzuzuschlagen oder abzusehen. Der durchschnittliche Jahresertrag der drei Jahre ist zum Stammkapital ins Verhältnis zu setzen. Dieses Verhältnis ist in einem Hundertsatz auszudrücken. Der Hundertsatz ist mit dem Normalsatz zu vergleichen. Als Normalsatz ist der Satz von 5,5 v. H. ermittelt worden. Ich kann bei dieser Gelegenheit verraten, daß dieser Satsatz besonders abgeleitet worden ist. Es ist mehr ein Zufall, daß er mit dem Satsatz übereinstimmt, mit dem wir auch sonst bei der Vermögenssteuerveranlagung 1940 rechnen.

Wir führen unser Beispiel weiter:

Unsere GmbH hat ein Stammkapital von 50 000 RM. Der Jahresgewinn betrug 1937 8 000 RM, 1938 8 000 RM

und 1939 8 500 RM, im Durchschnitt also 7 500 RM. Diese 7 500 RM sind 16 v. H. des Stammkapitals. Der Ertragswert ergibt sich aus dem Ansatz 16 : 100 : 5,5. Er ist 272,7 oder rund 270 v. H.

Soll aus dem Vermögenswert und aus dem Ertragswert der gemeine Wert abgeleitet werden, so wird das Mittel gebildet. In unserem Beispiel ist der Vermögenswert 250 v. H. und der Ertragswert 270 v. H. Das Mittel beträgt 260 v. H.

So einfach, wie ich Ihnen das Beispiel eben vorge tragen habe, ist die Anteilsbewertung in der Praxis nicht. Die Richtlinien weisen schon von sich aus auf viele Umstände hin, die bei der Anteilsbewertung noch berücksichtigt werden müssen. Der Oberfinanzpräsident Berlin hat außerdem noch mit Zustimmung des Ministeriums eine Kundverfügung erlassen. Er hat diese allen anderen Oberfinanzpräsidenten mitgeteilt.

Der Durchschnitt der Jahreserträge 1937, 1938 und 1939 kann die Ertragsaussichten zu hoch ausweisen. Es werden sich für manche Geschäftszweige die Verhältnisse durch den Kriegsausbruch so geändert haben, daß der Durchschnitt der drei Jahre nicht mehr als Anhalt für die Beurteilung der Ertragsaussichten dienen kann. Der Oberfinanzpräsident Berlin weist auf die Möglichkeit hin, auch die Erträge der Jahre 1935 und 1936 mit zu berücksichtigen, also einen Durchschnitt von fünf Jahren zu berechnen. Es kann auch ein Abschlag an dem dreijährigen Durchschnitt nach einem Bombschlag vorgenommen werden.

Das Berliner Verfahren geht im allgemeinen von den Erträgen der Gesellschaft aus. Der Anteilshaber hat von diesen Erträgen manchmal überhaupt keinen und manchmal nur einen mittelbaren Nutzen. Er ist auf die Dividende angewiesen, die verteilt wird. Der Oberfinanzpräsident Berlin weist mit Recht darauf hin, daß es bei der Anteilsbewertung auch auf den Ertrag der Anteile, d. h. auf die ausgeschütteten Gewinne ankommt. Die ausgeschütteten Gewinne werden, wenn bei der Gesellschaft normale Verhältnisse vorliegen, einen guten Anhalt für die Beurteilung der Ertragsaussichten bieten. Ich bitte Sie, bei der Ermittlung des Ertragswerts, soweit das möglich ist, auch die ausgeschütteten Gewinne in Betracht zu ziehen. Das ist nicht möglich, wenn die Gesellschaft bewußt die Gewinne aufspeichert. Das wird bei solchen Gesellschaften der Fall sein, die nur aus wenigen Gesellschaftern bestehen. Je mehr Gesellschafter die Gesellschaft hat, um so mehr wird der ausgeschüttete Gewinn bei der Beurteilung der Ertragsaussichten in den Vordergrund zu stellen sein.

Wir müssen uns bei dieser Frage vor Augen halten, daß es sich nicht darum handelt, den inneren Wert der Gesellschaft zu erfassen. Es kommt vielmehr darauf an, den Verkaufswert der Anteile zu ermitteln. Die Anteile können für Personen, die nicht unmittelbar mit der Gesellschaft verflochten sind, in der Regel nur nach dem ausgeschütteten Gewinn beurteilt werden.

Manche Finanzämter haben bei solchen Gesellschaften, die erst noch im Aufbau sind, die Anteilsbewertung zurückgestellt, bis ein Jahresergebnis vorliegt. Ich halte ein solches Verfahren nicht für zweckmäßig. Auch der Oberfinanzpräsident Berlin hält es nicht für erforderlich, auf den ersten Jahresabschluss zu warten. Der Anteilswert kann bei im Aufbau begriffenen Gesellschaften im allgemeinen auf 100 v. H. festgestellt werden. Es kann unterstellt werden, daß den Gründern der Gesellschaft der Erwerb der Anteile das dafür aufgewendete Kapital Wert gewesen ist.

18. Ansprüche auf Lantien

Abschnitt 32 BStR behandelt die Lantienansprüche. Ein Anspruch liegt schon dann vor, wenn er vertraglich zugesichert ist, auch wenn seine Höhe noch nicht feststeht. Wie ich erfahren habe, sind die Lantienansprüche in den Vermögenserklärungen trotz der Ausführungen der Richtlinien nur sehr

selten angegeben worden. Ich bitte Sie, für richtige Erfassung der Lantienansprüche zu sorgen.

Es sind gegen die Erfassung der Lantienansprüche bei der Vermögensteuer verschiedene Einwendungen erhoben worden. Soweit die Beteiligten den Abzug eines Zwischenzinses verlangen, wird dem Rechnung zu tragen sein. Der Lantienanspruch ist eine unverzinsliche Forderung. Die Forderung wird erst zu einem späteren Zeitpunkt, meist nach der Generalversammlung, fällig. Es ist nach § 14 Absatz 3 ABewG ein Abzug von Zwischenzinsen zulässig. Die Finanzämter werden sich aber nicht um diesen Abzug von Amts wegen kümmern. Er wird meist zu geringfügig sein. Stellt aber ein Steuerpflichtiger ausdrücklich den Antrag auf Abzug des Zwischenzinses, so muß dem Antrag stattgegeben werden.

Wir ist der Einwand eines Steuerpflichtigen bekannt geworden, der geltend gemacht hat, daß der Lantienanspruch noch nicht gewiß sei, da er damit rechnen müsse, von der Gesellschaft haftpflichtig gemacht zu werden. Der Einwand ist unberechtigt. Die Verpflichtung aus einer Haftung ist aufschiebend bedingt. Sie kann nicht berücksichtigt werden.

Ein anderer Einwand erscheint mir beachtlicher. Es ist der, daß der Lantienanspruch noch verschiedenen Steuern unterliege und daß diese Steuern den Wert minderten. Es gelten hier an sich die Grundsätze, daß Schulden, die noch nicht entstanden sind, nicht abgezogen werden können. Der Abzug von Schulden aus laufenden Steuern beurteilt sich nach den Regeln des § 53a Absatz 2 ABewG. Die Einkommensteuerschuld entsteht erst im Jahr 1940. Die Lantie gilt als Einkommen des Jahres 1940 und nicht als Einkommen des Jahres 1939. Es müßte also ein Abzug an Steuern versagt werden. Wir müssen aber unter dem Gesichtspunkt der Bewertung der Forderungen ein gewisses Entgegenkommen zeigen. Der Lantienanspruch ist eine Kapitalforderung. Kapitalforderungen sind nach § 14 Absatz 1 ABewG mit dem Nennwert anzusetzen, wenn nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen. Bei der Beurteilung des höheren oder geringeren Werts müssen die Gesichtspunkte des gemeinen Werts bestimmend sein. Es ist also zu fragen: Was würde der Berechtigte bekommen, wenn er die Forderung abtreten würde? Er würde den Betrag bekommen, den er selbst ausgezahlt bekommen kann. Soweit ein Steuerabzug vorgenommen wird, kann die Forderung nicht ausgezahlt werden. Ein Käufer der Forderung wird diesen Teil der Forderung nicht bezahlen. Das führt dazu, die Lantienansprüche nur bis zu der Höhe zu bewerten, bis zu der eine Auszahlung stattfinden kann. Es muß der Teil außer Betracht bleiben, der von der Gesellschaft als Steuerabzug für eine Steuer einbehalten werden muß. Es kommen zwei Arten von Steuerabzügen in Betracht.

Bei den Mitgliedern von Aufsichtsräten wird die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder grundsätzlich durch Steuerabzug erhoben.

Ist die Lantie der Teil eines Arbeitsentgelts, z. B. bei Fabrikdirektoren, so unterliegt er dem Steuerabzug vom Arbeitslohn.

Beide Steuerabzüge müssen berücksichtigt werden. Der Lantienanspruch ist nur mit dem Betrag anzusetzen, der um den Steuerabzug entweder für die Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder oder für die Lohnsteuer gekürzt ist.

Es sind noch weitergehende Anträge über den Abzug von Steuer schulden bei den Lantienansprüchen gestellt worden. Wir haben diese Anträge abgelehnt. Es kann insbesondere die veranlagte Einkommensteuer nicht berücksichtigt werden. Sie steht vor Ablauf des Jahres 1940 noch nicht fest. Wir lassen insoweit die Grundsätze des § 53a ABewG gelten.

Die Lantienansprüche sind mit dem tatsächlich gezahlten Betrag zu berücksichtigen, der bis zur Ver-

anlagung der Vermögensteuer bekannt geworden sein wird. Es ist dann auch bekannt, welche Beträge als Steuerabzug gefürzt worden sind.

19. 1 000 RM-Abzug

Es sind von den in § 67 Ziffer 2 ABewG genannten Guthaben und Zahlungsmitteln 1 000 RM abzuziehen, soweit sie auf Reichsmark lauten und sie natürlichen Personen gehören. Es ist der Betrag von 1 000 RM als Freibetrag bezeichnet worden. Diese Bezeichnung trifft insofern zu, als der Betrag von 1 000 RM genau so wie die Freibeträge des § 5 VStG stets von dem Vermögen zu kürzen sind, also nicht nur eine Besteuerungsgrenze bedeuten. Ich bitte aber trotzdem den Ausdruck „Freibetrag“ nur den Freibeträgen des § 5 VStG vorzubehalten. Wir wollen den Abzug des § 67 Ziffer 2 einfach als „1 000 RM-Abzug“ bezeichnen. Ich halte trotz dem die Bezeichnung „1 000 RM-Abzug“ für die treffendste.

Eine praktische Bedeutung hat die Unterscheidung in der Bezeichnung bei den Juden. Es sind für Juden keine Freibeträge zu gewähren (§ 5 Absatz 3 VStG). Es ist angenehm worden, daß das auch für den 1 000 RM-Abzug gelte. Das ist nicht richtig. Soweit für Juden besondere Regeln gelten, wird das im Gesetz ausdrücklich gesagt. Es gelten sonst alle Bewertungs- und Besteuerungsregeln auch für die Juden. Eine Ausnahme ist auf dem Gebiet der Vermögensbesteuerung nur hinsichtlich des Freibetrags gemacht worden. Die sonstigen Grenzen gelten auch für die Juden, z. B. die des § 67 Ziffern 10 und 11 für Schmuckgegenstände, Kunstgegenstände und Sammlungen. Es gilt auch der 1 000 RM-Abzug für die Juden.

20. Ausgleich verschiedener Stichtage für umlaufende und für stehende Betriebsmittel bei Landwirten

Der Bestand an umlaufenden Betriebsmitteln eines landwirtschaftlichen Betriebes gehört zum landwirtschaftlichen Vermögen. Der Überbestand an solchen Betriebsmitteln gehört zum Sonstigen Vermögen. Stichtag für den Bestand und den Überbestand der umlaufenden Betriebsmittel ist der 30. Juni, der dem Veranlagungszeitpunkt vorhergeht.

Wegen des Stichtags für den Umfang und die Bewertung der umlaufenden Betriebsmittel zunächst eine Klarstellung. Es wird für den landwirtschaftlichen Betrieb auf den 1. Januar 1940 keine Einheitsbewertung vorgenommen. Der bisherige Einheitswert, der meist auf den 1. Januar 1935 festgestellt ist, gilt weiter. Der Tag, der für Umfang und Bewertung der umlaufenden Betriebsmittel maßgebend ist, ist bei Landwirten in der Regel der 30. Juni 1934. Man könnte also auf den Gedanken kommen, daß für die Vermögensteuerveranlagung 1940 der 30. Juni 1934 als Stichtag für den Umfang und die Bewertung der umlaufenden Betriebsmittel maßgebend sein müsse. Eine solche Auffassung entspricht nicht dem Gesetz. Es muß von dem Tag ausgegangen werden, der für Umfang und Bewertung der umlaufenden Betriebsmittel maßgebend sein würde, wenn zum 1. Januar 1940 gleichzeitig eine Einheitsbewertung stattfinden würde. Es kommt nur der 30. Juni 1939 für die Vermögensteuerveranlagung in Betracht. Die Steuerpflicht eines etwaigen Überbestands an umlaufenden Betriebsmitteln, der § 67 Ziffer 7 ABewG gemäß zum Sonstigen Vermögen gehört, richtet sich nach den Verhältnissen vom 30. Juni 1939.

Werden nach dem 30. Juni umlaufende Betriebsmittel veräußert, so erhöhen die Einnahmen daraus das Sonstige Vermögen. Es könnte sich dadurch eine doppelte Besteuerung ergeben. Diese Möglichkeit soll durch § 74 Absatz 1 Ziffer 3 ABewG ausge-

schlossen werden. Nach dieser Vorschrift ist zur Ermittlung des Werts des Gesamtvermögens bei Landwirten der Überschuß der laufenden Betriebs-einnahmen über die laufenden Betriebsausgaben, die nach dem 30. Juni entstanden sind, vom Rohvermögen abzuziehen. Der Reichsfinanzhof hat aus der Entstehungsgeschichte und aus dem Zweck des § 74 Absatz 1 Ziffer 3 ABewG die Folgerung gezogen, daß unter „laufenden Betriebs-einnahmen“ die Einnahmen aus der Veräußerung der umlaufenden Betriebsmittel und unter „laufenden Betriebsausgaben“ die mit diesen Einnahmen wirtschaftlich zusammenhängenden Ausgaben zu verstehen sind (RFH-Urteile vom 6. Oktober 1938, RStBl 1938 S. 1105 und vom 3. November 1939, RStBl 1940 S. 501). Dazu einige Beispiele für Aufwendungen, die bei der Berechnung des Einnahmeüberschusses zu berücksichtigen sind.

Ausgaben für Futtermittel, Löhne, Brennstoffe, Steuern und allgemeine Unkosten, aber nur soweit sie mit Einnahmen aus der Veräußerung solcher umlaufender Betriebsmittel zusammenhängen, die im zweiten Halbjahr erzielt worden sind. Es hängen z. B. mit dem Ernteerlös die zum Mähen, Einbringen und Dreschen der Frucht erforderlichen Aufwendungen, wie Arbeitslöhne für Erntearbeiter, Ausgaben für Kohlen zum Beheizen der Dreschmaschine und die Versandkosten zusammen.

Aufwendungen für Gebäudeunterhaltung, Meliorationen, Inventar, Pacht, Miete und Zinsen stehen nicht mit Einnahmen aus der Veräußerung umlaufender Betriebsmittel in wirtschaftlichem Zusammenhang. Sie sind deshalb bei der Berechnung des Einnahmeüberschusses nicht zu berücksichtigen. Das gilt auch für die Aufwendungen für Saatgut und Dünger, die mit dem Ernteerlös des nächsten Jahres zusammenhängen.

21. Einnahmen der Landwirte nach dem Reichsleistungsgesetz

Es ist gefragt worden, wie die Einnahmen zu behandeln sind, die die Landwirte im zweiten Halbjahr 1939 nach dem Reichsleistungsgesetz gehabt haben.

Beispiel:

Ein Landwirt hat zwei Pferde an die Heeresverwaltung abgeben müssen und dafür 8 000 RM bekommen.

Die abgegebenen Betriebsmittel haben zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört. Der dafür vereinnahmte Betrag erhöht den Rassenbestand. Dieser gehört zum Sonstigen Vermögen. Wir haben uns im Abschnitt 37 VStR mit den Einnahmen nach dem Reichsleistungsgesetz befaßt. Wir haben im Absatz 3 den Grundsatz aufgestellt, daß bereits gezahlte und in das Vermögen eines Steuerpflichtigen übergegangene Beträge den allgemeinen Besteuerungsvorschriften unterliegen. Ein besonderer Abzug ist nicht vorgesehen. Für die Einkommensbesteuerung ist durch einen Erlass vom 22. Dezember 1939 eine besondere Rücklage zugelassen worden. Dieser Erlass gilt nicht für die Vermögensbesteuerung. Es kann zugegeben werden, daß die Erfassung der vereinnahmten Beträge bei der Vermögensteuer für die Steuerpflichtigen nicht sehr erwünscht ist. Wir haben uns trotzdem dazu entschlossen, es bei der gesetzlichen Regelung zu lassen und keine Ausnahmeregelung zuzugestehen. Würden wir eine solche treffen, so würde sie nur wieder eine neue Quelle für weitere Unzuträglichkeiten sein. Die Vermögensteuer ist bei dem Satz von 5 v. H. nicht so hoch, daß wirklich empfindliche Härten entstehen könnten. Es steht für Fälle ganz besonderer Art der Erlass aus allgemeinen Billigkeitsgründen zur Verfügung.

Haben die an die Wehrmacht abgegebenen Wirtschaftsgüter zu den umlaufenden Betriebsmitteln gehört, so ergibt sich eine Lösung aus dem Abzug des § 74 Absatz 1 Ziffer 3. Die Einnahme für das abgelieferte Vieh gehört zu den laufenden Betriebs-einnahmen, wenn das Vieh den umlaufenden Betriebsmitteln angehört. Der Abzug des § 74 gleicht in solchen Fällen den höheren Betrag des Vermögens aus. Ich halte es für denkbar, daß wegen dieses Abzugs Meinungs-

verschiedenheiten zwischen den Finanzämtern und den Steuerpflichtigen entstehen können, ob ein abgeliefertes Wirtschaftsgut — es wird sich meist um Vieh handeln — zu den umlaufenden Betriebsmitteln gehört. Man kann darüber lange streiten. Ein Pferd z. B., das durch eigene Zucht gewonnen worden ist und später verkauft werden soll, gehört zu den umlaufenden Betriebsmitteln. Ein Pferd dagegen, das zu Arbeiten innerhalb des Betriebs verwendet wird, gehört zu den stehenden Betriebsmitteln. Die Unterscheidung ist in der Theorie klar. Es werden sich aber in der Praxis Fälle ergeben, in denen man sehr zweifelhaft sein kann. Wir werden uns in Zweifelsfällen dafür entscheiden, die Zugehörigkeit eines Wirtschaftsguts zu den umlaufenden Betriebsmitteln anzuerkennen und für die entstandenen Einnahmen den Abzug nach § 74 Absatz 1 Ziffer 3 zuzugestehen.

22. Steuerpflicht bei der Vermögensteuer

Ich verlasse das Reichsbewertungsgesetz und gehe zum Vermögensteuergesetz über.

Die Steuerpflicht ist im Vermögensteuergesetz genauso geregelt wie im Einkommensteuergesetz und im Körperschaftsteuergesetz. Für die natürlichen Personen besteht überhaupt kein Unterschied gegenüber der Einkommensteuer. Dagegen findet sich bei den Körperschaften ein bemerkenswerter Unterschied, und zwar bei den Körperschaften des öffentlichen Rechts. Das Körperschaftsteuergesetz erfasst die Betriebe gewerblicher Art der Körperschaften des öffentlichen Rechts. Nach dem Vermögensteuergesetz sind nur die Kreditanstalten des öffentlichen Rechts steuerpflichtig. Dieser Unterschied ist mit voller Absicht eingeführt worden. Das Vermögen der Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts ist zum Teilerheblich. Es sollte nicht noch mit der Vermögensteuer belastet werden.

Das Vermögensteuergesetz kennt keine Steuerbefreiung für natürliche Personen. Es kommt insoweit nur der § 9 des Steueranpassungsgesetzes in Betracht. Es sind danach Personen befreit, denen die Befreiung entweder nach allgemein völkerrechtlichen Grundsätzen oder nach besonderer Vereinbarung mit anderen Staaten zusteht. Die Befreiungsvorschriften des Vermögensteuergesetzes befassen sich nur mit den Körperschaften. Sie gelten ferner nicht für die beschränkt Steuerpflichtigen (§ 3 Absatz 2 VStG). Die Befreiungsvorschriften des § 3 VStG kommen also nur für unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften in Betracht. Die Befreiungsvorschriften des Vermögensteuergesetzes stimmen sachlich völlig mit denen des Körperschaftsteuergesetzes überein. Die Aufzählung im § 3 VStG ist allerdings eine andere als im § 4 KStG. Das liegt daran, daß nach § 1 VStG von öffentlichen Körperschaften nur solche für die Vermögensteuer in Betracht kommen, die Kreditanstalten sind. Andere Körperschaften öffentlichen Rechts sind überhaupt nicht steuerpflichtig. Die Deutsche Reichsbahn, die Reichspost usw. brauchen deshalb in dem Vermögensteuergesetz nicht erst als befreit besonders genannt zu werden.

23. Zweimaliger Freibetrag für die gleiche Person

Die Vorschriften über die Freibeträge sind gegen früher umgestaltet worden. Ein Freibetrag konnte nach den früheren Vorschriften für jede Person nur einmal gewährt werden. Es ist nach den jetzigen Vorschriften über die Freibeträge möglich, daß für die gleiche Person der Freibetrag zweimal gewährt wird. Das ist denkbar:

1. bei minderjährigen Kindern, wenn das Kind dem Haushalt des einen Steuerpflichtigen angehört und ein anderer Steuerpflichtiger überwiegend die Kosten trägt,
2. bei volljährigen Personen bis zum 25. Lebensjahr, wenn der Volljährige selbst veranlagt wird und

ein anderer Steuerpflichtiger überwiegend die Kosten der Berufsausbildung trägt.

Der Freibetrag kann immer nur zweimal für die gleiche Person vorkommen, nicht etwa noch mehrmals. Jede Person kann nur einem Haushalt angehören. Es kann außerdem nur eine Person die Kosten überwiegend tragen. Die zweimalige Anrechnung des Freibetrags für die gleiche Person haben wir bewußt in Kauf genommen. Wir gehen davon aus, daß solche Fälle nicht allzu oft vorkommen. Das gilt um so mehr, als die Übernahme der Kosten durch einen anderen Steuerpflichtigen dann keine steuerliche Wirkung hat, wenn dazu kein wirtschaftliches Bedürfnis besteht (Abschnitt 62 Absatz 9 VStM).

24. Abweichungen in der Regelung der Freibeträge gegenüber der Einkommensteuer

Die Vorschriften des Gesetzes, der Durchführungsverordnung und der Richtlinien über die Freibeträge stimmen meist wörtlich mit denen überein, die für die Einkommensteuer wegen der Kinderermäßigung gelten. Soweit Abweichungen bestehen, sind sie im Wesen beider Steuern begründet. Sie beziehen sich auf die folgenden Punkte:

1. Freibetrag für den verstorbenen Ehegatten,
2. sozialer Freibetrag,
3. Stichtag,
4. Behandlung der Juden.

Ein Freibetrag für den verstorbenen Ehegatten mußte auf die Vermögensteuer beschränkt bleiben.

Die Bestimmungen über den sozialen Freibetrag (§ 5 Absatz 2) sind den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes über die Behandlung von Personen, die ein bestimmtes Lebensjahr vollendet haben, und außerdem den Vorschriften des § 33 über außergeröhnliche Belastungen an die Seite zu stellen. Ich bitte, bei Kriegsbeschädigten von dem sozialen Freibetrag weitherzig Gebrauch zu machen und die Frage der Erwerbsunfähigkeit bei Kriegsbeschädigten großzügig zu beurteilen.

Die Vermögensbesteuerung ist beherrscht von dem Stichtagsprinzip. Es werden nicht die Vermögen aus einem bestimmten Zeitraum erfasst. Die Verhältnisse eines bestimmten Zeitpunkts sind in jeder Beziehung maßgebend. Das macht sich auch bei den Freibeträgen bemerkbar. Die vier Monate, die bei der Einkommensteuer eine Rolle spielen, scheiden bei der Vermögensbesteuerung aus. Beispiele dazu sind im Abschnitt 62 Absatz 7 VStM angegeben. Es ist erforderlich, daß der Steuerpflichtige die Kosten nicht nur vorübergehend trägt, sondern daß man von einer laufenden Kostenübernahme sprechen kann. Die Entscheidung ist nicht an einen bestimmten Zeitraum gebunden. Es muß nach den Umständen des einzelnen Falls beurteilt werden, ob die Voraussetzungen der laufenden Kostenübernahme zu mehr als der Hälfte am Stichtag vorliegen haben. Das Verhalten des Steuerpflichtigen vor und nach dem Stichtag ist zu würdigen.

Bei der Vermögensteuer wird ein Freibetrag für die einzelne Person gewährt. Bei der Einkommensteuer wird die Haushaltsgemeinschaft als solche eingestuft. Demgemäß kommt es bei Mischehen für die Vermögensteuer auf die Rassenzugehörigkeit jedes einzelnen Familienmitglieds an. Bei der Einkommensteuer wird die Haushaltsgemeinschaft nach den Rassenmerkmalen eines bestimmten Mitglieds der Haushaltsgemeinschaft (bei kinderlosen Ehepaaren nach der Rassenzugehörigkeit des Ehemanns, bei Ehegatten mit lebenden oder verstorbenen Kindern nach den Rassenmerkmalen der Kinder) eingestuft.

Es ist bewußt davon abgesehen worden, die Mischehen bei der Vermögensteuer ebenso zu behandeln wie bei der Einkommensteuer. Die Berücksichtigung des Familienstands ist bei beiden Steuerarten verschieden geregelt. Eine Angleichung auf dem Gebiet der Mischehen hätte sich bei der Vermögensteuer nur in der

Weise erreichen lassen, daß im § 5 Absatz 3 BStG für die einzelnen in Betracht kommenden Fälle Ausnahmeregelungen zu den Regelvorschriften des § 5 Absatz 1 BStG vorgeesehen worden wären. Das hätte die Handhabung des § 5 BStG erschwert. Die jetzige Vorschrift des § 5 Absatz 3 ist auf das System der Vermögensteuerfreibeträge zugeschnitten und deshalb leicht verständlich und einfach anzuwenden.

Der soziale Freibetrag des § 5 Absatz 2 wird als zusätzlicher Freibetrag dem Steuerpflichtigen gewährt. Ob er bei Mischehen gewährt werden kann, hängt davon ab, ob der Haushaltsvorstand Jude ist oder nicht.

25. Staffelung der Vermögensteuer durch die Freibeträge

Die Vermögensteuer wird nach dem einheitlichen Steuersatz von 5 v. T. erhoben. Es ist von einer Staffelung abgesehen worden. Eine gewisse Staffelung wird durch die Vorschriften über die Freibeträge erreicht. Hat z. B. jemand 60 000 RM Vermögen und 30 000 RM Freibeträge, so beträgt die Steuer 150 RM. Bezogen auf das Vermögen von 60 000 RM sind das nur 2,5 v. T., also nur die Hälfte des Steuerfußes. Je höher die Freibeträge sind, um so niedriger ist der sich vom Vermögen berechnende Steuerfuß. Es ist weiter von Einfluß, ob nach Abzug der Freibeträge nur ein kleiner Spitzenbetrag verbleibt oder sich ein größeres Vermögen ergibt.

26. Unterschiede in der Regelung der Freibeträge und der Haushaltsbesteuerung

Es galt im früheren Vermögensteuerrecht der Grundsatz, daß zwischen Zusammenveranlagung und Gewährung von Freibeträgen eine Wechselwirkung bestand. Dieser Grundsatz ist durch die Verordnung vom 31. Oktober 1939 aufgehoben worden. Es bestehen jetzt getrennte Bestimmungen. Sie klingen aber weitgehend aneinander an. Die Vorschriften für die Zusammenveranlagung von Ehegatten sind die gleichen wie die Vorschriften für die Gewährung der Freibeträge. Es ist ausschlaggebend, ob die Ehegatten am Stichtag getrennt leben oder nicht. Die einzige Abweichung bei Ehegatten besteht darin, daß ein verstorbener Ehegatte nicht mehr für eine Zusammenveranlagung in Betracht kommt, daß aber ein Freibetrag für ihn noch gewährt wird. Von Kindern und Angehörigen kommen für die Zusammenveranlagung nur die minderjährigen Kinder und Angehörigen in Betracht, und zwar nur solche, die zum Haushalt gehören. So ergeben sich für die Zusammenveranlagung gegenüber den Bestimmungen über die Freibeträge die Unterschiede, daß

1. volljährige Kinder überhaupt nicht zusammen veranlagt werden,
2. auch diejenigen minderjährigen Kinder nicht zusammen veranlagt werden, die nicht zum Haushalt gehören, für die aber der Steuerpflichtige einen Freibetrag wegen Übernahme der Kosten des Unterhalts und der Erziehung bekommt.

Es ergeben sich drei Gruppen von Kindern:

- a) minderjährige Kinder, die im Haushalt leben,
- b) minderjährige Kinder, für die der Steuerpflichtige die Kosten trägt,
- c) volljährige Kinder, für die der Steuerpflichtige die Kosten trägt.

Diese drei Gruppen sind in der Vermögenserklärung im Bordruck deutlich auseinandergehalten. Es sind dieselben Gruppen, die auch für die Einkommensteuer von Bedeutung sind. Für die Zusammenveranlagung kommt nur die erste Gruppe in Betracht.

27. Wirkung der Zusammenveranlagung

Die Zusammenveranlagung hat bei der Einkommensteuer die Wirkung, daß sich eine höhere Steuer ergibt. Das ist eine Folge des stark ansteigenden Tarifs. Eine solche Folge kann bei der

Vermögensteuer nicht eintreten. Der Steuersatz beträgt einheitlich 5 v. T. Ob sich dabei das Vermögen mehrerer Personen zusammenfasse oder nicht, ist unerheblich. Man könnte daran denken, daß durch die Zusammenveranlagung gewisse Spitzenbeträge erfaßt werden könnten. Auch das ist nicht der Fall. Es wird durch die Freibeträge verhindert. Es werden im Gegenteil Spitzenbeträge, die ohne Zusammenveranlagung steuerpflichtig werden würden, oft durch die Zusammenveranlagung und die dadurch zunehmenden Freibeträge steuerfrei.

Beispiel:

Ein Kaufmann ist verheiratet und hat ein Kind. Sein Vermögen und das seiner Ehefrau beträgt 27 000 RM. Das Kind hat ein Vermögen von 3 000 RM. Würden die Eltern allein zu veranlagen sein, würden sie 7 000 RM versteuern müssen. Durch die Zusammenveranlagung mit dem Kind werden auch diese 7 000 RM steuerfrei.

Die Zusammenveranlagung hat bei der Vermögensteuer eher eine steuermindernde als eine steuererhöhende Wirkung. Eine einzige Ausnahme besteht hinsichtlich der Grenzen, die im § 67 BewG erwähnt sind. Die Grenzen von 1 000 RM für Guthaben und Zahlungsmittel, von 5 000 RM für Versicherungen, von 1 000 RM für Wirtschaftsgüter, die für einen Betrieb bestimmt sind, von 10 000 RM für Schmuckgegenstände und Luxusgegenstände und von 50 000 RM für Kunstgegenstände und Sammlungen werden bei der Zusammenveranlagung nur einmal gerechnet. Sie würden bei getrennter Veranlagung jeder einzelnen Person für sich zugute kommen. Die Frage hat eine praktische Bedeutung wohl nur bei dem 1 000 RM-Abzug von Guthaben und Zahlungsmitteln. Die Fälle der Anwendung der anderen Grenzen werden sehr selten sein. Man wird also auch angesichts der nur einmaligen Anrechnung der Grenzen des § 67 nicht von einer steuererhöhenden Wirkung der Zusammenveranlagung sprechen können.

28. Kleingrenzen

Das Vermögensteuergesetz kennt eine Besteuerungsgrenze nur bei solchen Körperschaften, die nicht der Mindestbesteuerung unterliegen (§ 6 Absatz 2). Eine Kleinbetragsgrenze ist für die Körperschaften, die der Mindestbesteuerung unterliegen, infolge der Mindestbesteuerung entbehrlich. Das gleiche gilt für die natürlichen Personen, die einen Freibetrag erhalten. Es gibt zwei Fälle, in denen sich das Finanzamt auch mit kleinsten Beträgen abgeben muß. Es sind das:

1. die beschränkt Steuerpflichtigen,
2. die Juden, die keine Freibeträge erhalten.

Es gilt in diesen beiden Fällen nur die Abrundungsgrenze des § 4 Absatz 2. Eine Steuer ergibt sich erst, wenn das Vermögen mehr als 500 RM beträgt. Die Richtlinien schaffen eine Erleichterung für die Finanzämter bei den beschränkt Steuerpflichtigen. Es sollen für die beschränkt Steuerpflichtigen Steuerbeträge unter 10 RM nicht festgesetzt werden. Das bedeutet eine Erhöhung der Abrundungsgrenze von 500 auf 1 500 RM. Diese Regelung gilt nur für die beschränkt Steuerpflichtigen. Es ist uns bekanntgeworden, daß es Fälle gibt, in denen Ausländer kleine Grundstücke sparsam und dergleichen besitzen. Die Arbeit der Festsetzung und Beitreibung der Steuer macht in solchen Fällen viel Mühe. Diese Arbeit soll den Finanzämtern erspart werden.

Eine Jahressteuer von 5 RM ist durch die bezeichnete Anordnung zwar für die beschränkt Steuerpflichtigen ausgeschlossen worden. Sie kann bei anderen Steuerpflichtigen vorkommen, nämlich:

1. bei allen natürlichen Personen beim Überschreiten der Freibeträge,
2. bei Juden, die keine Freibeträge erhalten.

Werden die Freibeträge überschritten, so handelt es sich immerhin schon um größere Vermögen, mit denen

sich das Finanzamt ohnehin befassen muß. Die Beibehaltung der Steuerbeträge wird keine Schwierigkeiten bereiten.

Wir haben im Abschnitt 65 Absatz 3 BStA auf die Behandlung der Juden hingewiesen. Es ergibt sich für Juden eine Steuer schon, wenn ihr Vermögen den Betrag von 500 RM übersteigt. Die Juden brauchen eine Erklärung nicht abzugeben, wenn ihr Vermögen nicht höher als 5000 RM ist. Diese höhere Erklärungsgrenze ist festgelegt worden, um den Finanzämtern die Arbeit zu erleichtern. Die Finanzämter werden bei der Erfassung der kleinsten Judenvermögen den Gesichtspunkt der Arbeitserleichterung in den Vordergrund stellen können. Wir werden den kleinsten Judenvermögen nicht noch besonders nachlaufen. Diese Arbeit würde in keinem Verhältnis zu dem Erfolg stehen. Nicht um die Juden zu schonen, sondern um unsere Arbeitskraft lieber nützlicheren Dingen zuzuwenden, werden wir uns bei der Vermögensbesteuerung um die kleinsten Judenvermögen nur dann kümmern, wenn sie uns schon bekannt sind. Die Richtlinien deuten das, was ich eben gesagt habe, dadurch an, daß sie die Heranziehung derjenigen Fälle vorschreiben, in denen dem Finanzamt bekannt ist, daß das Vermögen den Betrag von 500 RM übersteigt.

29. Aufbringungsumlage

Die Aufbringungsumlage hat früher zeitweise viel Arbeit verursacht. Wir fassen sie nur noch als eine zusätzliche Vermögensteuer auf. Wir haben das äußerlich dadurch zum Ausdruck gebracht, daß wir die Bestimmungen über die Aufbringungsumlage mit in die Handausgabe des Vermögenssteuergesetzes aufgenommen haben. Wir haben außerdem die Veranlagung der Aufbringungsumlage als einen Teil der Vermögensteuerveranlagung bezeichnet. Die früheren besonderen Zweckbestimmungen der Aufbringungsumlage, die ihr den Namen verschafft haben, spielen für die Aufbringungsumlage keine Rolle mehr. Sie ist vielmehr eine reine Reichsteuer, deren Aufkommen genau so in die Reichskasse fließt wie das aller anderen Reichsteuern.

30. Zweifelsfragen

Ich gehe noch auf einige Zweifelsfragen ein, die ich bisher nicht habe behandeln können.

a) Vermögensteuerpflicht der jüdischen Friedhöfe

Ein Oberfinanzpräsident hat die Frage aufgeworfen, ob die jüdischen Friedhöfe, die einer Synagogengemeinde gehören, zu dem Vermögen der Synagogengemeinde gehören.

Die Friedhöfe waren bisher allgemein von der Vermögensteuer befreit. Sie standen stets im Eigentum von politischen Gemeinden oder Kirchengemeinden, also von Körperschaften des öffentlichen Rechts. Die jüdischen Synagogengemeinden sind jetzt nicht mehr Körperschaften des öffentlichen Rechts. Der gesamte Grundbesitz der Synagogengemeinden ist grundsätzlich vermögensteuerpflichtig.

Es wird die Meinung vertreten, daß der Friedhof dem allgemeinen Geschäftsverkehr entzogen sei und nach der Verkehrsauffassung ausnahmsweise kein Wirtschaftsgut darstelle. Diese Ansicht wird unter Berufung auf die Befreiungsvorschrift des § 4 Ziffer 9e des Grundsteuergesetzes vertreten. Die Bestattungspläne sind von der Grundsteuer frei. Es wird geltend gemacht, daß die Gesichtspunkte, die den Gesetzgeber veranlaßten, die Friedhöfe von der Grundsteuer auszunehmen, auch für die Vermögensteuer Geltung finden müßten.

Diese Ansichten haben manches für sich. Die Befreiungsvorschriften des Grundsteuergesetzes sind bewußt eng gefaßt worden und gelten im allgemeinen als die engsten, die man sich überhaupt denken kann. Ich glaube aber trotzdem, daß wir uns für die Vermögensteuerpflicht der jüdischen Begräbnisplätze entscheiden müssen. Es liegt zu der Frage ein Urteil des Reichsfinanzhofs über die Bewertung eines Erbegräbnisses vom 15. November 1934 (MStBl 1935 S. 476) vor. Der Reichsfinanzhof hat damals

die Ansicht vertreten, daß ein Mausoleum, das als Erbegräbnis errichtet worden war, kein Wirtschaftsgut darstelle und deshalb nicht bemerkt werden könne. Es ist aber gerade in dem vom Reichsfinanzhof entschiedenen Fall der Grund und Boden als steuerpflichtig behandelt worden. Ich meine, daß wir uns dieser Behandlung anschließen müssen. Der Grund und Boden ist stets ein Wirtschaftsgut. Daß auch ein Friedhof dem Verkehr erschlossen werden kann, zeigt die Umgestaltung von Berlin, wobei auch Friedhöfe für andere Zwecke mit herangezogen werden. Die jüdischen Synagogengemeinden haben in dem Friedhof einen Vermögenswert, von dem sie zu gegebener Zeit Gebrauch machen können.

Eine andere Frage ist, wie der Friedhof zu bewerten ist. Der Friedhof kann erst nach allerhand Herrichtungsarbeiten für einen anderen Gebrauch verwendet werden. Das werden wir bei der Bewertung beachten müssen.

b) Neuveranlagung nur bei Änderung der Vermögensteuer

Die nächste Frage betrifft die Neuveranlagung. Ich trage den Tatbestand vor.

Das Vermögen eines Steuerpflichtigen, der verheiratet ist und ein minderjähriges Kind hat, betrug:

am 1. Januar 1935	19 000 RM,
am 1. Januar 1936	29 000 RM,
am 1. Januar 1937	34 000 RM.

Frage: Ist nach dem Stand vom 1. Januar 1936 eine Neu- (Frei-) Veranlagung vorzunehmen oder nach dem Stand vom 1. Januar 1937 eine Neuveranlagung mit 20 RM Vermögensteuer.

Wir betrachten zunächst die Zahlen. Zwischen dem 1. Januar 1935 und dem 1. Januar 1936 ist das Vermögen von 19 000 RM auf 29 000 RM gestiegen, also die Neuveranlagungsgrenze von einem Fünftel überschritten. Zwischen dem 1. Januar 1936 und dem 1. Januar 1937 ist das Vermögen von 29 000 RM auf 34 000 RM gestiegen. Die Neuveranlagungsgrenze ist nicht erreicht. Der verheiratete Steuerpflichtige mit einem minderjährigen Kind hat 30 000 RM Freibeträge, so daß er am 1. Januar 1936 mit einem Vermögen von 29 000 RM noch nicht steuerpflichtig ist. Würde er trotzdem auf diesen Tag im Weg einer Freiveranlagung neu zu veranlagten sein, so würde dadurch eine Neuveranlagung zum 1. Januar 1937 ausgeschlossen werden. Die Frage hat also eine praktische Bedeutung.

Wir werden den Standpunkt einnehmen müssen, daß eine Neuveranlagung immer nur dann vorzunehmen ist, wenn sich wirklich eine Veränderung der Steuer ergibt. Wir werden also in unserem Fall zum 1. Januar 1936 keine Freiveranlagung vornehmen. Wir werden bis zum 1. Januar 1937 warten. Es sind dann die 34 000 RM Vermögen dem Vermögen vom 1. Januar 1935 gegenüberzustellen. Die Neuveranlagungsgrenze ist überschritten. Es ist im Weg der Neuveranlagung nach einem Vermögen von 34 000 RM eine Steuer von 20 RM festzusetzen.

c) Fortschreibung bei Offenen Handelsgesellschaften usw.

Zweifel sind entstanden, wie im Fall einer Wertfortschreibung die Beteiligung einer Offenen Handelsgesellschaft an einer Kommanditgesellschaft zu behandeln ist. Ein Finanzamt trägt folgenden Tatbestand vor:

Eine Offene Handelsgesellschaft ist Kommanditistin einer Kommanditgesellschaft. Sie weist in ihrer Vermögensaufstellung auf den 1. Januar 1938 den Kommanditanteil mit 400 000 RM aus. Das Vermögen der Offenen Handelsgesellschaft hat sich zum 1. Januar 1938 um mehr als den fünften Teil erhöht. Es ist für die Offene Handelsgesellschaft eine Wertfortschreibung vorzunehmen. Eine Wertfortschreibung für die Kommanditgesellschaft kommt nach Lage des Falles nicht in Betracht. Die Wertgrenzen sind für die Kommanditgesellschaft nicht überschritten. Die Einheitsbewertung 1935 hat den Anteil der Offenen Handelsgesellschaft auf 250 000 RM festgestellt.

Ist der Anteil bei der Wertfortschreibung zum 1. Januar 1938 mit 250 000 RM oder mit 100 000 RM anzusetzen?

Das Finanzamt schlägt vor, den Betrag von 400 000 RM unter dem Gesichtspunkt des Teilwerts (§ 66 Absatz 1 ABewG) anzusetzen. Diese Ansicht ist nicht richtig.

Die Bestimmungen über die einheitliche Feststellung von Beteiligungen an Personengesellschaften (§§ 215 und 218 AO) sind auch für die Finanzämter bindend. Solange der Wert einer Beteiligung nicht geändert worden ist, bleibt der festgestellte Wert maßgebend. Das gilt auch für Fortschreibungen. Der Kommanditanteil muß mit dem festgestellten Betrag angesetzt werden, in unserem Beispiel mit 250 000 RM. Es zeigt sich, daß die Aufzählung der Ausnahmen von dem Teilwert im § 66 Absätze 2 und 3 ABewG nicht vollständig ist. Es hätten auch die Beteiligungen an den Personengesellschaften erwähnt werden müssen. Diese sind mit dem im einheitlichen Feststellungsverfahren festgestellten Wert anzusetzen. Der Teilwert kommt für sie trotz § 66 Absatz 1 nicht in Betracht.

Ein anderes Finanzamt fragt, wie zu verfahren ist, wenn sich das Beteiligungsverhältnis der Gesellschafter einer Personengesellschaft verschiebt.

Beispiel:

Eine Offene Handelsgesellschaft hat am 1. Januar 1935 ein Vermögen von 600 000 RM gehabt. Es sind daran die Gesellschafter A mit 50 v. H. und B und C mit je 25 v. H. beteiligt. Es entfielen auf A 300 000 RM und auf B und C je 150 000 RM. A hat im Jahr 1938 je 20 v. H. an B und C verkauft. Er ist am 1. Januar 1939 nur noch mit 10 v. H. beteiligt. Die Beteiligung von B und C beträgt jetzt je 45 v. H. Das Vermögen der Offenen Handelsgesellschaft betrug am 1. Januar 1939 660 000 RM. Es entfielen auf A 66 000 RM und auf B und C je 297 000 RM.

Eine Wertfortschreibung für das ganze Betriebsvermögen der Offenen Handelsgesellschaft kann in dem Beispiel nicht vorgenommen werden, da die Wertgrenzen nicht erreicht sind.

Wie ist die Änderung in der Beteiligung zu behandeln? Es muß eine Zurechnungsfortschreibung (§ 225 a Absatz 1 Ziffer 2 AO) vorgenommen werden. Es ändert sich die Verteilung des festgestellten Einheitswerts auf die verschiedenen Beteiligten. Der bisher festgestellte Einheitswert des ganzen Betriebsvermögens bleibt maßgebend, wenn nicht gleichzeitig die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung vorliegen. Es ist durch eine Zurechnungsfortschreibung festzustellen,

daß von dem festgestellten Einheitswert von 600 000 RM zum 1. Januar 1939 auf A 60 000 RM und auf B und C je 270 000 RM entfallen. Es ist mit anderen Worten das alte Vermögen nach dem neuen Beteiligungsverhältnis aufzuteilen.

Schwierigkeiten können sich ergeben, wenn die Beteiligung nicht in einem Hundertsatz oder einem Bruchteil besteht, sondern z. B. die Höhe der Kapitalkonten maßgebend ist. Die Kapitalkonten können sich durch Entnahmen, Gewinnüberschüssen und dergl. oft ändern. Es können sich schwierige Verhältnissrechnungen erforderlich machen. Es muß trotzdem an dem ausgesprochenen Grundsatz festgehalten werden.

Die Zurechnungsfortschreibungen sind nicht von bestimmten Wertgrenzen abhängig. Sie müssen stets vorgenommen werden. Die Finanzämter werden ganz von selbst dazu kommen, daß sie nicht schon auf allerkleinste Verschiebungen eingehen.

d) Fortschreibung bei Genossenschaften

Genossenschaften können u. U. auf den 1. Januar 1939 eine neue Eröffnungsbilanz aufstellen (§ 6 der Verordnung vom 8. Dezember 1939). Sie können die niedrigen Handelsbilanzwerte für die Steuerbilanz bis auf den Teilwert heraufsetzen. Es ergibt sich dadurch in der Steuerbilanz ein höheres Vermögen als in der Handelsbilanz.

Ein Finanzamt fragt, welche Folgen das für die Vermögensteuer und für die Feststellung des Gewerkekapitals habe.

Der Teilwert ist der für die Vermögensteuer maßgebende Wert. Er muß der Besteuerung zugrunde gelegt werden. Wird er jetzt von der Genossenschaft höher als früher angegeben, so muß das zu einer Wertfortschreibung für das Betriebsvermögen führen. Der Teilwert kann nicht für die Körperschaftsteuer ein anderer sein als für die Einheitsbewertung. Die Genossenschaft, die Vorteile bei der Körperschaftsteuer erstrebt, muß die Nachteile bei der Vermögensbesteuerung in Kauf nehmen.

Die Wertfortschreibung wird nicht auf den 1. Januar 1939 zu beschränken sein. Es wird geprüft werden müssen, ob nicht auch schon in früheren Jahren die Wertansätze zu niedrig waren.

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

Pensions- und Unterstützungskassen

Die Bestimmungen der W zum KStG 1934 und zum EStG 1935 über die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit von Pensions- und Unterstützungskassen sind sehr streng. Sie sind auf Vorstellungen der beteiligten Wirtschaftskreise durch den RdM-Erlaß vom 15. Dezember 1938 — S 2513 — 40 III/S 3506 — 8 III (RStBl. S. 1181) gemildert worden. Diejenigen Kassen, die bisher noch auf Grund der wiederholt verlängerten Befreiungsvorschriften des KStG 1925 und des EStG 1931 steuerfrei gewesen sind, müssen nunmehr spätestens zum 31. Dezember 1940 auf die neuen Bestimmungen umgestellt werden, wenn ihre Steuerfreiheit erhalten bleiben soll.

Der Reichsminister der Finanzen hat unter dem 11. Mai 1940 einen weiteren Runderlaß über Pensions- und Unterstützungskassen herausgegeben (S 2513 — 210 III/S 3506 — 24 III).

Dieser RdM-Erlaß behandelt zunächst einige Fragen, die die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Kassen selbst und die Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an die Kassen betreffen.

Er trifft außerdem eine Übergangsregelung für solche Kassen, die nicht auf die neuen Befreiungsbestimmungen umgestellt werden. An dieser Übergangsregelung haben die beteiligten Wirtschaftskreise ein besonderes Interesse, weil es Kassen gibt, die nicht umgestellt werden können.

Der RdM-Erlaß unterscheidet dabei zwischen selbständigen und unselbständigen Kassen. Zu den selbständigen Kassen gehören alle rechtsfähigen und diejenigen nichtrechtsfähigen Kassen, die nach den Tatbestandsmerkmalen als selbständige Steuerpersonen anzusehen sind. Die selbständigen Kassen unterliegen, wenn sie nicht umgestellt werden, erstmalig der Körperschaftsteuer für das Rechnungsjahr 1940 und der Vermögensteuer für das Rechnungsjahr 1941.

Als unselbständige Kassen sind diejenigen nichtrechtsfähigen Kassen und Fonds anzusehen, die im Rahmen eines Betriebsvermögens gebildet worden sind und deren Vermögen in der Regel nur durch einen Passivposten in der Bilanz des Unternehmens, das Träger der Kasse ist, zum Ausdruck kommt. Es waren Zweifel entstanden, ob das Vermögen solcher Kassen, wenn sie nicht umgestellt werden, dem steuerpflichtigen Bilanzgewinn des Trägers der Kasse im Jahr 1940 zugeführt werden muß. Der Runderlaß verneint das. Er bestimmt das folgende: Die Leistungen einer solchen Kasse sind solange auf den steuerfrei gebildeten Teil des Kassenvermögens zu verrechnen, bis dieser aufgezehrt ist. Dadurch wird dieser Teil allmählich aufgelöst. Neue Zuwendungen an eine solche Kasse sind als Zuführungen zu einer steuerpflichtigen Rücklage zu behandeln. Das gilt ab 1910. Zuwendungen an nicht-umgestellte Kassen, die das Wirtschaftsjahr 1939 (1938/39) belasten, sind noch als Zuwendungen an steuerbefreite Kassen zu behandeln.

Der RdM-Erlaß läßt es zu, daß das Vermögen von Kassen, die Renten zur Altersversorgung gewähren und nicht umgestellt werden sollen, ganz oder zum Teil auf den Betrieb, der Träger der Kasse ist, zurückübertragen wird. Der Betrieb kann das Vermögen zur Bildung von Pensionsrückstellungen verwenden, wenn er die Aufgaben der Kasse übernimmt und wenn die übernommenen Verpflichtungen rückstellungsfähig sind. Die Rückstellungen dürfen bis zur Höhe der Verpflichtungen gebildet werden.

Der RdM-Erlaß kündigt schließlich an, daß die noch offenen Lohnsteuerfragen und Schenkungsteuerfragen durch weitere Runderlässe geklärt werden. Die Lohnsteuerfragen sind von außerordentlicher Bedeutung für die Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen; die Schenkungsteuerfragen spielen insbesondere bei der Umstellung der Kassen eine Rolle. Sa.