

# Deutsche Steuer-Zeitung

und

## Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXIX

8. Juni 1940

Nummer 23

Industrie-Verlag Spaeth & Lunde, Berlin W 35  
Hauptredakteur 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, Woyersstraße 5

### Entschädigungen im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG

Von Regierungsrat Meder, Lehrer an der Reichsfinanzschule Herrsching

#### Inhalt:

1. Grundsätzliches.
2. Die einzelnen Arten der Entschädigungen.
3. Der Begriff der Entschädigung.
4. Der Schadenersatz.
5. Die Abtretung.
6. Das Verhältnis des § 24 Ziffer 1 EStG zu anderen Vorschriften des EStG.
7. Die Ablösung von wiederkehrenden Bezügen.
8. Die Abfindungen aus Versorgungseinrichtungen von Betrieben.
9. Die verfahrensmäßige Behandlung der Entschädigungen.
10. Der Steuersatz.

#### 1. Grundsätzliches

Die Vorschrift des § 24 Ziffer 1 EStG erfasst als einkommensteuerpflichtige Vorgänge alle „Entschädigungen, die gewährt worden sind:

- a) als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen oder
- b) für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit, für die Aufgabe einer Gewinnbeteiligung oder einer Anwartschaft auf eine solche“.

Das Gesetz schafft damit nicht eine besondere Einkunftsart. Es bestimmt nur, daß die bezeichneten Vorgänge zu den Einkünften im Sinn des § 2 Absatz 3 EStG gehören. Die Entschädigungen sind demgemäß nur dann steuerpflichtig, wenn sie in einer der sieben Einkunftsarten anfallen. Voraussetzung dafür ist, daß sie in einem engen wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer Tätigkeit oder mit einem Rechtsverhältnis der Ziffern 1 bis 7 des § 2 Absatz 3 EStG gewährt werden. Dieser wirtschaftliche Zusammenhang besteht darin, daß die Entschädigung an die Stelle von einkommensteuerpflichtigen Vermögenszugängen im Sinn der §§ 13 bis 23 EStG tritt. Die steuerliche Gleichmäßigkeit verlangt, daß dasjenige, was wirtschaftlich an die Stelle von einkommensteuerpflichtigen Bezügen tritt, von der Einkommensteuer im gleichen Umfang erfasst wird wie die ersetzten Einkünfte. Das galt auch in früheren Einkommensteuergesetzen (Hinweis auf § 44 Ziffer 1 EStG 1925).

Die innere Rechtfertigung der Vorschrift führt zu der Feststellung, daß Entschädigungen, die einen Ersatz für einkommensteuerfreie Vermögenszugänge bilden, nicht

einkommensteuerpflichtig im Sinn des § 24 EStG sein können. Die Steuerpflicht kann nur angenommen werden, wenn feststeht, daß steuerpflichtige Einkünfte entschädigt werden. Entschädigungen, die an die Stelle von Vorgängen treten, die nicht einkommensteuerpflichtig sind, werden nicht durch § 24 EStG erfasst.

#### Beispiel:

Ein Vater findet den Anspruch seines Sohnes auf eine unentgeltliche Gutsüberlassung durch einen Kapitalbetrag ab. Der unentgeltliche Erwerb des Gutes würde bei dem Sohn nicht einkommensteuerpflichtig sein. Die Entschädigung ist also nicht einkommensteuerpflichtig. Der Umstand, daß die Höhe der Entschädigung maßgeblich durch die Ertragsfähigkeit des Gutes oder durch die nachhaltig zu erzielenden Gewinne aus dem Gut bestimmt ist, ändert an diesem Ergebnis nichts. Die Entschädigung ist der wirtschaftliche Ersatz nicht für die Erträge aus dem Gut, sondern für die unterbliebene Gutsüberlassung selbst, die einkommensteuerfrei ist.

Das Gesetz schreibt vor, daß die entschädigten Vorgänge in der Person des Empfängers steuerpflichtig sind. Die Entschädigung, die ein Vater seinem Sohn als Ersatz für die vertraglich zugesicherte unentgeltliche Überlassung einer Wohnung gewährt, ist jedoch beim Empfänger der Entschädigung nicht einkommensteuerpflichtig, weil der Mietwert nach der neuen Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs (RStW 1939 S. 4) beim Sohn nicht versteuert wird.

Die Entschädigungen im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG werden ausdrücklich im § 34 Absatz 2 Ziffer 3 EStG erwähnt. Sie werden als außerordentliche Einkünfte auf Antrag nicht nach der Einkommensteuertabelle, sondern nach den besonderen Steuerfäsen des § 34 Absatz 1

ESTG besteuert. Die richtige Auslegung des § 24 Ziffer 1 ESTG ist also nicht nur wegen der steuerlichen Erfassung überhaupt, sondern auch wegen der tarifmäßigen Behandlung wichtig. Gerade im Hinblick auf § 34 ESTG hat der § 24 Ziffer 1 ESTG keine selbständige Bedeutung.

## 2. Die einzelnen Arten der Entschädigungen

Das Gesetz teilt die steuerpflichtigen Entschädigungen in zwei Gruppen ein. Die erste Gruppe sind die Entschädigungen für Einnahmen, die entgehen oder entgangen sind. Das Gesetz meint damit den Ersatz von steuerpflichtigen Einnahmen, die aus irgendeinem Grund wegfallen oder bereits weggefallen sind. Die zweite Gruppe umfaßt die Entschädigungen, die für den Wegfall ganzer Einkunftsquellen, nämlich für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit, für die Aufgabe einer Gewinnbeteiligung oder einer Anwartschaft auf eine solche, gewährt werden. Eine scharfe Abgrenzung der beiden Gruppen gegeneinander ist nicht erforderlich. Es gibt Entschädigungen, die sowohl in die erste Gruppe als auch in die zweite Gruppe eingereicht werden können.

Steuerpflichtige Entschädigungen sind demnach z. B.: Abfindungen an ausscheidende Arbeitnehmer, soweit sie nicht ausdrücklich steuerfrei sind (Hinweis auf Deftering DStZ 1936 S. 4), Zahlungen wegen Verdienstausfalls eines Arbeitnehmers, Abfindungen für Pensionsansprüche, Entschädigungen für die Eingehung eines Wettbewerbsverbots, Entschädigungen nach den Vorschriften des Reichshaftpflichtgesetzes, soweit sie Ersatz für steuerpflichtige Vorgänge sind und im selben Umfang Entschädigungen für unschuldig erlittene Untersuchungshaft (RStBl 1937 S. 1225).

Als steuerpflichtige Entschädigungen für die Aufgabe einer Gewinnbeteiligung sind aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zu nennen: Abfindungen an Inhaber von Genussscheinen (RStBl 1934 S. 570) und Abfindungen an einen echten stillen Gesellschafter (RStBl 1934 S. 237).

Entschädigungen für die Aufgabe der Anwartschaft auf eine Gewinnbeteiligung sind Zahlungen zur Abfindung von Ansprüchen auf künftige Gewinnbeteiligung oder von nur bedingten Ansprüchen auf eine solche.

## 3. Der Begriff der Entschädigung

Der Begriff der Entschädigung ist wirtschaftlich zu verstehen. Als Entschädigung ist alles anzusehen, was wirtschaftlich an die Stelle von steuerpflichtigen Einkünften tritt. Auf den Entstehungsgrund kommt es nicht an. Die Entschädigung kann auf Gesetz, auf Vertrag oder auf behördlicher Anordnung beruhen. Es genügt, wenn der Empfänger einen Anspruch zu haben glaubt, und ein Anderer wegen dieses Anspruchs leistet. Es handelt sich auch um Entschädigungen, wenn die begründete ernstliche Aussicht auf Einnahmen abgegolten wird, ohne daß ein klagbarer Anspruch auf sie besteht. Es genügt, daß der Empfänger der Entschädigung nach den Umständen tatsächlich mit der Erzielung der Einnahmen rechnen konnte. Die Entschädigung für nicht klagbare Versorgungsausichten eines Arbeitnehmers ist steuerpflichtig (RStBl 1939 S. 1233 und 1940 S. 12).

Die Entschädigung kann in Geld oder in Geldeswert bestehen. Sie kann z. B. in der Übertragung von Forderungen oder von Wertpapieren oder in der Übertragung von Grundstücken vorkommen. Der Wert ist nach § 8 Absatz 2 ESTG zu ermitteln.

Die Entschädigung ist nicht dasselbe wie Schadenersatz (Hinweis auf Abschnitt 4).

Als Entschädigung gilt auch, was nach freier Vereinbarung für die Abtretung eines Anspruchs auf steuerpflichtige Einnahmen als Entgelt empfangen wird (Hinweis auf Abschnitt 5).

Der Reichsfinanzhof umschreibt den Begriff der Entschädigung in seiner neuen Rechtsprechung (RStBl 1936 S. 600 = aml. Slg. Bd. 39 S. 154) so:

„Von einer Entschädigung oder Abfindung spricht man, wenn der zu einer bei dem Empfänger einkommensteuerpflichtigen Leistung Verpflichtete sich von seiner Verpflichtung durch Leistung einer einmaligen Entschädigung befreit und der Berechtigte dadurch den Schaden, der ihm durch den Verlust der einkommensteuerpflichtigen Bezüge entsteht, als abgegolten angesehen muß.“

Diese Begriffsbestimmung ist zu eng. Sie muß wohl mehr zu dem Begriff der Abfindung als zu dem der Entschädigung gegeben angesehen werden. Abfindungen sind eine Art der Entschädigungen. Die Einmaligkeit ist dem Begriff der Entschädigung nicht wesentlich. Dieses Merkmal spielt nur für den Steuerersatz eine Rolle. Entschädigung ist alles, was wirtschaftlich Ersatz für den Verlust steuerpflichtiger Bezüge darstellt, auch wenn sie in mehreren oder in laufenden Zahlungen besteht.

Es ist bedeutungslos, von wem die Entschädigung geleistet wird. Die Entschädigung, die ein Dritter für entgehenden Arbeitslohn gezahlt hat, ist ebenso zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu rechnen wie eine gleiche Entschädigung, die der Arbeitgeber leistet. Die Entschädigung muß nur unmittelbar durch den Verlust steuerpflichtiger Einnahmen bedingt sein. Sie darf nicht durch andere Umstände begründet sein. Leistet ein Verwandter an einen beschäftigungslos gewordenen Steuerpflichtigen Zahlungen, so ist das keine Entschädigung, weil die persönlichen Beziehungen der Grund waren.

## 4. Der Schadenersatz

Die „Entschädigung“ ist nicht gleichbedeutend mit „Schadenersatz“. Schadenersatz ist ein Begriff des bürgerlichen Rechts. Die Pflicht zum Schadenersatz kann auf Gesetz oder auf Vertrag beruhen. § 249 BGB gemäß hat der zum Schadenersatz Verpflichtete „den Zustand herzustellen, der bestehen würde, wenn der zum Ersatz verpflichtende Umstand nicht eingetreten wäre“. „Der zu ersetzende Schaden umfaßt auch den entgangenen Gewinn“ (§ 252 Satz 1 BGB). Gewinn ist hier natürlich nicht im Sinn des ESTG, sondern im weitesten wirtschaftlichen Sinn zu verstehen. Der Schaden im Sinn des BGB ist nicht nur Vermögensschaden. Er kann auch „immaterieller“ Schaden sein, z. B. an Ehre und Gesundheit.

Der bürgerlich-rechtliche Schadenersatz kann Entschädigung im Sinn des § 24 Ziffer 1 ESTG sein. Er ist eine solche stets dann, wenn und soweit er Ersatz für entgehende oder entgangene einkommensteuerpflichtige Bezüge sein soll. Schadenersatzleistungen aus Körperverletzungen sind — im Gegensatz zum ESTG 1925 (§ 6 Absatz 3) — einkommensteuerpflichtig, wenn sie die verlorene Arbeitsfähigkeit oder den entgangenen Verdienst entschädigen. Sie sind aber insoweit nicht steuerpflichtig, als sie nicht Ersatz für steuerpflichtige Bezüge sind. Der Schadenersatz, der z. B. für Aufwendungen oder für immateriellen Schaden geleistet wird, ist nicht steuerpflichtig. Der Ersatz von Krankheitskosten oder ein Schadenersatz für körperliche Entstellung, auch ein Schmerzensgeld, sind nicht steuerpflichtig. Auch die Zahlung einer Buße wegen Ehrenkränkung und die Entschädigung aus dem Verlöbnißbruch sind nicht steuerpflichtige Entschädigungen.

Die Verzugszinsen sind in der gesetzlichen Höhe (§ 288 BGB, § 352 HGB) ohne weiteres steuerpflichtige Entschädigungen, die regelmäßig Kapitaleinkünfte darstellen, wenn sie nicht zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus selbständiger Arbeit oder aus Vermietung und Verpachtung gehören. Soweit auf besonderen Nachweis eines höheren Schadens höhere Zinsen bezahlt werden, handelt es sich bei diesem Schadenersatz um steuerpflichtige Entschädigungen, wenn sie Ersatz für entgehende

oder entgangene steuerpflichtige Einnahmen sind (RStBl 1933 S. 590).

Es läßt sich als Ergebnis feststellen, daß nur Schadenersatz für Vermögensschaden steuerpflichtig ist, und zwar nur insoweit, als er eine Entschädigung für den Verlust einkommensteuerpflichtiger Bezüge darstellt. Es ist nicht gerechtfertigt zu sagen, daß echte Schadenersatzleistungen stets nicht einkommensteuerpflichtig seien (Hinweis auf Deftering Das gesamte Lohnsteuerrecht § 2 Bem. 3 d und auf Ragerow EStG § 19 Anm. 9 letzter Absatz). Auch echter Schadenersatz ist einkommensteuerpflichtig, wenn er den Verlust steuerpflichtiger Bezüge entschädigt. Abgesehen davon ist Schadenersatz stets einkommensteuerpflichtig, wenn er in der Form wiederkehrender Bezüge geleistet wird (§ 22 Ziffer 1 EStG).

## 5. Die Abtretung

Ein steuerpflichtiger Vorgang ist auch die entgeltliche Abtretung von Ansprüchen auf einkommensteuerpflichtige Bezüge. Das Abtretungsentgelt ist Erlaß steuerpflichtiger Einnahmen und deshalb Entschädigung im Sinn von § 24 Ziffer 1 EStG. Der Steuerpflichtige, der den Anspruch auf einkommensteuerpflichtige Bezüge gegen Entgelt abgetreten hat, empfängt in der Entschädigung Einkünfte derselben Art, zu der die abgetretenen Bezüge in seiner Person gehört haben würden, wenn er sie nicht abgetreten hätte. Werden Ansprüche auf Kapitalertrag abgetreten, so gehört das Entgelt also zu den Einkünften aus Kapitalertrag, wenn der Ertrag selbst auch unter § 20 Absatz 1 EStG gefallen wäre. Das Entgelt, das ein Arbeitnehmer für die Abtretung seiner Gehaltsforderung empfängt, gehört zu seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Nach der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs gilt dasselbe bei der Abtretung von Ansprüchen auf künftige Leistungen, die im Zeitpunkt der Abtretung noch nicht fällig oder noch nicht entstanden waren (Vd. 21 S. 30). Sie werden nur bereits rechtlich, z. B. durch das Vorliegen eines Dienstverhältnisses, begründet sein müssen. Die Erfassung des Abtretungsentgelts in der Person des Abtretenden hat zur Folge, daß der Abtretungsempfänger den Eingang der abgetretenen Forderung nicht deshalb zu versteuern hat, weil der Abtretende damit steuerpflichtig gewesen wäre. Ob der Eingang der abgetretenen Bezüge oder die Abtretung selbst beim Abtretungsempfänger ein einkommensteuerpflichtiger Vorgang ist, hängt davon ab, in welchen wirtschaftlichen Zusammenhang die Abtretung beim Abtretungsempfänger gehört. Dient die Abtretung zur Tilgung der Warenlieferungsforderung eines gewerblichen Unternehmers, so ist die Abtretung selbst oder der Geldeingang ein gewerblicher Betriebsvorgang beim Abtretungsempfänger. Ob beim Abtretungsempfänger ein einkommensteuerpflichtiger Vorgang anzunehmen ist, ist ganz unabhängig von der Tatsache, daß der Eingang der Bezüge beim Abtretenden steuerpflichtig gewesen wäre. Im Sinn des EStG geht die steuerliche Bedeutung nicht auf den Abtretungsempfänger über. Dieses Ergebnis liegt in der wirtschaftlichen Betrachtungsweise des Steuerrechts begründet. Nach dem bürgerlichen Recht behalten die abgetretenen Ansprüche ihre ursprüngliche Rechtsnatur auch beim Abtretungsempfänger.

Wegen der verfahrensmäßigen Behandlung Hinweis auf Abschnitt 9.

## 6. Das Verhältnis des § 24 Ziffer 1 EStG zu anderen Vorschriften des EStG

§ 24 EStG bezeichnet sich als gemeinsame Vorschrift, die für alle Einkunftsarten gilt. Die Vorschrift ist daher nicht im vollem Umfang selbständig, sondern sie hat in der Hauptsache die Bedeutung einer Ergänzung und Klarstellung. Sie schafft keine eigene Ein-

kunftsart, sondern scheidet gewisse Vorgänge, nämlich in Ziffer 1 die Entschädigungen, denjenigen Einkunftsarten zu, zu denen ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang besteht. Ihre besondere selbständige Bedeutung hat die Vorschrift des § 24 Ziffer 1 EStG jedoch gegenüber § 34 EStG. Die Anwendung des § 34 EStG setzt grundsätzlich voraus, daß die Einkommensteuerpflicht nicht auf anderen Vorschriften, sondern gerade auf der Vorschrift des § 24 Ziffer 1 EStG beruht. Eine Entschädigung, die schon den §§ 13 bis 23 EStG gemäß steuerpflichtig ist, ist daher nicht eine Entschädigung im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG, auf die § 34 Absatz 2 Ziffer 3 EStG zutrifft. So schließen z. B. die Regelungen im § 20 Absatz 2 Ziffer 2 und § 21 Absatz 1 Ziffer 4 EStG, die die entgeltliche Abtretung von Ansprüchen aus Dividendeneinkünften u. ä. und von Miet- und Pachtzinsforderungen betreffen, die Anwendung des § 24 Ziffer 1 EStG aus. Zweifel können hinsichtlich des § 20 Absatz 2 Ziffer 1 EStG bestehen. Hier werden „besondere Entgelte oder Vorteile“ genannt, die neben oder an Stelle der im § 20 Absatz 1 EStG genannten Einnahmen gewährt werden. Das Gesetz scheint hier an solche Zuflüsse zu denken, die laufenden Ertrag darstellen. Darauf deutet die Aufzählung im einschlägigen § 1 Absatz 2 Satz 2 KapStWV hin, die als Beispiele die Gewährung von „Freianteilen, Genusscheinen, Sachleistungen, Bonus und ähnliches“ nennt. Auch die gelegliche Kennzeichnung als besondere Entgelte oder Vorteile legt diese Auslegung nahe. Es gehören daher meines Erachtens nicht unter § 20 Absatz 2 Ziffer 1 EStG Abfindungen, durch die Ansprüche auf Gewinnbeteiligungen der im § 20 Absatz 1 EStG bezeichneten Arten abgelöst werden. Diese Abfindungen sind erst durch die Vorschrift des § 24 Ziffer 1 EStG als Kapitaleinkünfte steuerpflichtig. Der Reichsfinanzhof hat im Ergebnis so entschieden für den Fall, daß an einen ausscheidenden echten stillen Gesellschafter neben der Kapitaleinlage eine Abfindung für die Gewinnbeteiligung bezahlt wird (RStBl 1924 S. 237). Es wird auch der Fall der Entscheidung RStBl 1934 S. 570 hierher zu rechnen sein, in dem die Inhaber von gewinnbeteiligten Genusscheinen Abfindungen gegen den Verzicht auf die Gewinnanteile erhalten hatten. Es ist anzunehmen, daß es sich in diesem Fall nicht um besondere Entgelte oder Vorteile, sondern um eine Entschädigung im Sinn von § 24 Ziffer 1 b EStG handelte. Es wäre also die Vergünstigung des § 34 EStG einzuräumen. Die Entscheidung befaßte sich aber nicht mit der Anwendung des besonderen Steuerfalles, sondern mit der Frage der Steuerpflicht allgemein, die mit Recht bejaht worden ist.

Entschädigungen, die in einem Betrieb erzielt werden, gehören nicht zu den Entschädigungen im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG. Sie nehmen deshalb auch nicht an der Vergünstigung des § 34 EStG teil (RStBl 1937 S. 1094). Die Steuerpflicht einer solchen Entschädigung ergibt sich aus den Gewinnermittlungsvorschriften der §§ 4 und 5 EStG.

Die Vorschriften über die Behandlung der Veräußerungsgewinne (§§ 14, 16 und 18 Absatz 3 EStG) sind Sonderregelungen gegenüber § 24 EStG. In diesen Bestimmungen ist die Behandlung der Veräußerungsgewinne erschöpfend geregelt. Die ergänzende Anwendung des § 24 Ziffer 1 EStG kommt bei Veräußerungen von Betrieben im Sinn der bezeichneten Bestimmungen nicht in Betracht. Die Rechtsprechung zu den Veräußerungsgewinnen bezieht nicht nur die Entschädigungen für fortfallende Gewinnaussichten, sondern auch jede andere Entschädigung im wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Veräußerung, wie z. B. eine Vergütung für die Eingehung eines Wettbewerbsverbots durch den Veräußerer in den Veräußerungspreis mit ein. Es ist auch zu beachten, daß der Reichsfinanzhof neuerdings Entschädigungen aus Anlaß der Stilllegung eines Gewerbebetriebs als Aufgabegewinn § 16 Absatz 3 EStG gemäß betrachtet hat (RStBl 1939 S. 87).

Wegen des Verhältnisses von § 24 Ziffer 1 zu § 22 Ziffer 1 EStG Hinweis auf Abschnitt 7.

## 7. Die Ablösung von wiederkehrenden Bezügen

Zahlungen, die geleistet werden, um wiederkehrende Bezüge abzulösen, sind wirtschaftlich Entschädigungen für entgehende Einnahmen. Sie können also ebenfalls Entschädigungen im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG sein. Es ergibt sich aus den bisherigen Darlegungen, daß die Entschädigung für ausfallende Gehaltszahlungen, z. B. wegen vorzeitigen Ausscheidens aus einem Dienstverhältnis, der Vorschrift des § 24 Ziffer 1 EStG gemäß ebenso steuerpflichtig ist wie die Gehaltszahlung selbst. Auch eine Ablösung von Ruhegehältern wird als steuerpflichtiger Arbeitslohn behandelt, weil das Ruhegehalt im § 19 EStG bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit aufgezählt wird. Werden Ansprüche auf laufende Gewinnanteile im Sinn des § 20 Absatz 1 Ziffern 1 oder 2 EStG abgefunden, so sind die Ablösungsbeträge ebenfalls Einkünfte nach § 20 Absatz 1 Ziffern 1 oder 2. Diese Ergebnisse folgern klar aus dem Wortlaut des § 24 Ziffer 1 EStG.

Schwierigkeiten ergeben sich bei den wiederkehrenden Bezügen, die § 22 Ziffer 1 EStG gemäß zu den sonstigen Einkünften gehören. Der Reichsfinanzhof beschäftigte sich im Urteil RStBl 1935 S. 1570 mit dem Sachverhalt, daß ein Grundstück gegen die Zusicherung einer Rente hingegeben worden war, die später durch eine Abfindung abgelöst wurde. Es war zu entscheiden, ob die Abfindung steuerpflichtig § 24 Ziffer 1 EStG gemäß war. Die Rente war das Entgelt für die Grundstücksüberlassung. Sie trat also an die Stelle eines festen Kaufpreises. Sie war § 22 Ziffer 1 EStG gemäß steuerpflichtig. Es kommt bei den wiederkehrenden Bezügen, soweit sie sonstige Einkünfte sind, nur auf die äußere Form und nicht auf den Entstehungsgrund an. Der feste Kaufpreis ist dagegen in der Regel nicht steuerpflichtig. Wäre von vornherein ein fester Kaufpreis verabredet worden, so hätte dieser Kaufpreis nicht der Einkommensteuer unterlegen. Die spätere Ablösung der Rente ist vom Reichsfinanzhof nicht als steuerpflichtige Entschädigung nach § 24 Ziffer 1 EStG angesehen worden, obgleich die Ablösungsumme den Wegfall der steuerpflichtigen Rente entschädigte. Der Reichsfinanzhof führt dazu aus, daß das Gesetz mit der Anknüpfung an die äußere Form der wiederkehrenden Bezüge beruht Unbilligkeiten in den Fällen in Kauf nehmen wollte, in denen die wiederkehrenden Bezüge entgeltlich erworben worden sind. Diese Unbilligkeit müsse aber auf das vom Gesetzgeber gewollte Maß beschränkt bleiben. Wenn die Steuerpflicht begründende äußere Form des Wiederkehrens aufhöre, so falle damit auch die Steuerpflicht fort. Es bestehe kein Grund, den Ablösungsbetrag, der kein wiederkehrender Bezug ist, als steuerpflichtige Einnahme zu behandeln. Als weitere Begründung wird noch angeführt, daß die Abfindung wirtschaftlich nicht eine Entschädigung für die entgehende Rente, sondern der durch die geleisteten Rentenzahlungen noch nicht getilgte Kaufpreis für das Grundstück sei. In einem neueren Urteil (RStBl 1937 S. 110) hat der Reichsfinanzhof die Steuerpflicht einer Abfindung für eine Rente aus einer Erbfolge mit denselben Gründen abgelehnt. In dieser Entscheidung ist ausgeführt:

„Wird eine Rente durch Kapitalzahlung abgelöst, so ist das gezahlte Kapital in den Fällen nicht zu den steuerpflichtigen Einnahmen zu rechnen, in denen das Kapital, wenn es von Anfang an an Stelle der Rente gezahlt worden wäre, nicht zu den nach dem Einkommensteuergesetz zu versteuernden Einnahmen gehört hätte. In solchen Fällen fällt mit dem Fortfall der Rente die die Besteuerung begründende Form fort; das gezahlte Kapital ist hier nicht Entschädigung im Sinn des § 24 EStG 1934, sondern es handelt sich um einen der Besteuerung nach dem Einkommensteuergesetz nicht unterliegenden Kapitalanfall.“

Die Besteuerung hört auf, sobald die Einnahmen nicht mehr als wiederkehrende Bezüge erzielt werden. Sie kommt auch nicht mehr in Betracht, wenn vor der Fälligkeit der Rente eine Abfindung der zu erwartenden Rente geleistet wird. Wird eine Versicherungseinrichtung, die die Altersversorgung der Mitglieder zur Aufgabe hat, aufgelöst, so ist das, was das Mitglied bei der Auseinandersetzung durch Rückgewähr seiner Beiträge erhält, keine steuerpflichtige Entschädigung, sondern ein steuerfreier Auseinandersetzungserlös (RStBl 1936 S. 600). Wegen der Versorgungseinrichtungen von Betrieben Hinweis auf Abschnitt 8.

Die Einkommensteuerpflicht kann demgemäß auch nicht angenommen werden:

- wenn eine Rentenversicherung nach der Fälligkeit durch einen Kapitalbetrag abgegolten wird, oder
- wenn eine noch nicht fällige Rentenversicherung in eine Kapitalversicherung umgewandelt wird, oder
- wenn ein Versicherungsverhältnis durch Kündigung so gelöst wird, daß dem Versicherten der sogenannte Rückkaufswert (die Prämienrücklage) ausgezahlt wird, oder
- wenn die Umwandlung in eine prämienfreie Versicherung vorgenommen wird. „Im Hinblick auf den Sparzweck der Versicherung ist hier der Sachverhalt so, wie wenn der Versicherungsnehmer eine Sparsumme von der Sparkasse abhebt oder erspartes Kapital dort weiterhin anlegt“ (RStBl 1936 S. 600).

Was der Reichsfinanzhof für die Renten entschieden hat, gilt auch für andere wiederkehrende Bezüge im Sinn des § 22 Ziffer 1 EStG. Wendet ein nicht unbeschränkt steuerpflichtiger Vater seinem in Deutschland wohnhaften Sohn auf Grund vertraglicher Verpflichtung unentgeltlich Zuschüsse oder sonstige Vorteile wiederkehrend zu, so ist der Empfänger damit § 22 Ziffer 1 c EStG gemäß einkommensteuerpflichtig. Die Ablösung dieser wiederkehrenden Bezüge durch einen Kapitalbetrag ist beim Empfänger nicht Entschädigung im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG. Ist der Vater unbeschränkt steuerpflichtig, so ist ihm die Entschädigung nicht besonders bei den Einkünften zuzurechnen. Abzugsfähig ist die Entschädigung beim Vater nie (§ 12 Ziffer 2 EStG).

Die gleichen Grundsätze müssen auch gelten bei der Abfindung des Mietwerts einer an den Sohn unentgeltlich überlassenen Wohnung, wenn man der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs (RStBl 1939 S. 4) folgt, daß in diesem Fall der Mietwert nicht unter die Einkünfte des Sohnes aus Vermietung und Verpachtung im Sinn des § 21 Absatz 2 EStG, sondern unter die Einkünfte des unbeschränkt steuerpflichtigen Vaters gehört.

Die Abfindungen für steuerpflichtige wiederkehrende Bezüge sind also nicht steuerpflichtig, wenn die Steuerpflicht auf der äußeren Form der wiederkehrenden Bezüge beruht, d. h. wenn es sich um wiederkehrende Bezüge handelt, die nach § 22 Ziffer 1 EStG zu den sonstigen Einkünften gehören. Abfindungen für wiederkehrende Bezüge, die zu anderen Einkunftsarten gehören, sind dagegen grundsätzlich steuerpflichtig. Die Abfindung für den Ruhegehaltsanspruch ist deshalb, wie schon oben festgestellt worden ist, als Arbeitslohn steuerpflichtig. Die Steuerpflicht tritt auch ein, wenn ein Arbeitgeber den Anspruch auf Ruhegehalt dadurch abfindet, daß er die Kapitalien, die aus einer zur Rückdeckung abgeschlossenen Versicherung ausbezahlt werden, dem Arbeitnehmer überläßt.

Ebenso ist die Übertragung des auf den Inhaber ausgestellten Versicherungsscheins vom Arbeitgeber auf den Arbeitnehmer zur Abgeltung der späteren Versorgung eine

als Arbeitslohn steuerpflichtige Entschädigung, wenn nicht schon die Prämienzahlungen des Arbeitgebers bereits als Arbeitslohn behandelt worden sind (RStBl 1940 S. 12).

## 8. Die Abfindungen aus Versorgungseinrichtungen von Betrieben

Die Abfindungen für Leistungen, die aus der Versorgungseinrichtung eines Betriebs zu erwarten sind, können steuerpflichtig oder steuerfrei sein. Es kommt hier zunächst einmal darauf an, wer die Mittel der Versorgungseinrichtung aufbringt.

Die Versorgungseinrichtung, die Beiträge des Arbeitnehmers erhebt und — mindestens zum Teil — dadurch die Mittel für die Versorgungsleistungen beschafft, ist jeder anderen Versicherungseinrichtung gleichzustellen. Ihre Leistungen sind kein Arbeitslohn; sie sind nur als sonstige Einkünfte einkommensteuerpflichtig, wenn sie in der Form wiederkehrender Bezüge im Sinn von § 22 Ziffer 1 EStG gewährt werden. Die Abfindungen, die aus einer solchen Versorgungseinrichtung für die Versorgungsleistungen gewährt werden, sind ebensowenig steuerpflichtige Entschädigungen wie die Ablösung von Rentenversicherungen. Der Auseinandersetzungserlös aus Anlaß der Auflösung ist ebenfalls nicht steuerpflichtig (Hinweis auf Abschnitt 7).

Werden die Mittel der Versorgungseinrichtung eines Betriebs durch den Arbeitgeber allein aufgebracht, so ist zu unterscheiden, ob die einzelnen Zuweisungen des Arbeitgebers an die Versorgungseinrichtung Arbeitslohn des einzelnen Arbeitnehmers im Zeitpunkt der Zuweisung sind oder nicht. Ist die einzelne Zuweisung zur Versorgungseinrichtung als Arbeitslohn anzusehen (Hinweis auf § 2 Absatz 3 Ziffer 2 EStG), so sind die Versorgungsleistungen selbst nicht mehr als Arbeitslohn zu behandeln. Sie sind daher nur als sonstige Einkünfte steuerpflichtig, wenn sie als wiederkehrende Bezüge gewährt werden (§ 22 Ziffer 1 EStG). Abfindungen aus solchen Versorgungseinrichtungen sind nicht einkommensteuerpflichtig im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG. Sind die einzelnen Zuweisungen des Arbeitgebers nicht als Arbeitslohn versteuert worden, so sind die späteren Versorgungsleistungen aus der Einrichtung grundsätzlich als Arbeitslohn zu behandeln (RStBl 1937 S. 638).

Eine solche Behandlung ist aber nur dann gerechtfertigt, wenn der Arbeitnehmer mit Erfolg dafür gekämpft hat, daß die Zuweisungen nicht als Arbeitslohn versteuert wurden. Ist die Versteuerung der Zuweisungen als Arbeitslohn ohne Zutun des Arbeitnehmers unterblieben, dann muß die Versteuerung der Zuweisungen als Arbeitslohn nachgeholt werden. Die Versteuerung kann nicht mehr nachgeholt werden, soweit bereits Verjährung eingetreten ist (RStBl 1939 S. 864 und S. 866).

Die Auseinandersetzungsteile, die aus Anlaß der Auflösung einer nur vom Arbeitgeber gespeisten Versorgungseinrichtung an die Arbeitnehmer ausgezahlt werden, sind nicht Entschädigungen im Sinn von § 24 EStG, wenn die Zuweisungen des Arbeitgebers bereits als Arbeitslohn behandelt worden sind. In den anderen Fällen wird eine steuerpflichtige Entschädigung dann anzunehmen sein, wenn diese Auseinandersetzungsteile eine Abfindung für die freiwilligen oder geschuldeten Pensionsleistungen sind. Man kann das wohl als den Regelfall ansehen. Es handelt sich jedoch nicht um eine Entschädigung, wenn nicht das Entschädigungsbedürfnis, sondern der Fortfall des Versorgungszwecks der Grund für die Ausschüttung ist (RStBl 1939 S. 1233). Die Ausschüttung ist in diesem Fall stets als eine Zahlung zum laufenden Arbeitslohn zu versteuern (RStBl 1939 S. 1052).

## 9. Die verfahrensmäßige Behandlung der Entschädigungen

Die Entschädigungen im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG gehören zu derjenigen Einkunftsart, zu der die ersten Be-

züge gehören. Die Art der Erhebung der Einkommensteuer richtet sich grundsätzlich nach der Zugehörigkeit zu einer Einkunftsart. Eine steuerpflichtige Entschädigung für Einkünfte, die nur im Weg der Veranlagung erfaßt werden, wird ebenfalls durch Veranlagung der Einkommensteuer unterworfen. Entschädigungen, die steuerabzugspflichtige Bezüge erzeugen, folgen auch verfahrensmäßig den ersten Einkünften. In diesen Fällen gilt grundsätzlich die Steuerabzugspflicht auch für die Entschädigung.

Die steuerpflichtige Entschädigung, die ein Arbeitnehmer vom Arbeitgeber erhält, unterliegt dem Steuerabzug vom Arbeitslohn. Es tritt hier also auch die Haftung des Arbeitgebers für die Steuer ein.

Wenn die Entschädigung nicht durch den Arbeitgeber, sondern durch einen Dritten gewährt wird, so ist das formelle Lohnsteuerrecht in der Regel nicht anwendbar, weil seine Bestimmungen voraussetzen, daß der Arbeitslohn durch den Arbeitgeber ausbezahlt wird. Das Abzugsverfahren ist z. B. nicht anzuwenden, wenn ein Dritter im Weg des Schadensersatzes für Verdienstentgang entschädigt. In einem gewissen Umfang gelangt das Lohnsteuerabzugsrecht jedoch im Fall der entgeltlichen Abtretung zur Geltung.

Bei der entgeltlichen Abtretung der Ansprüche auf Arbeitslohn empfängt der Arbeitnehmer im Abtretungsentgelt eine Entschädigung im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG. Diese Entschädigung ist Arbeitslohn (Hinweis auf Abschnitt 5). Für die Zahlung der Entschädigung gelten die Vorschriften über den Steuerabzug vom Arbeitslohn nicht, weil derjenige, der die Entschädigung leistet, nicht Arbeitgeber ist. Wohl aber hat der Arbeitgeber, der die abgetretenen Bezüge an den Abtretungsempfänger ausbezahlt, die Vorschriften über den Steuerabzug vom Arbeitslohn zu beachten (RStB Bd. 21 S. 30). Bei jeder Auszahlung an den Abtretungsempfänger ist der Lohnsteuerabzug durch ihn vorzunehmen. Der Steuerabzug geschieht für Rechnung des Arbeitnehmers, der die Abtretung vorgenommen hat, ohne Rücksicht auf die Höhe des Abtretungsentgelts. Die einbehaltene Lohnsteuer ist deshalb bei der Veranlagung des Arbeitnehmers, der die Entschädigung im Weg der Veranlagung zu versteuern hat, anzurechnen (§ 47 Absatz 1 EStG). Eine Erstattung der einbehaltenen Steuerabzugsbeträge kommt bei der Veranlagung nicht in Betracht (§ 47 Absatz 3 Satz 2 EStG). Auch wenn eine Veranlagung nicht vorzunehmen ist, ist eine Erstattung aus dem Grund, weil die Steuer aus dem Abtretungsentgelt geringer ist als die Lohnsteuer aus den an den Abtretungsempfänger geleisteten Zahlungen, nicht möglich, weil sie nicht zu Unrecht bezahlt worden ist. Diese Regelung läßt den objektsteuerartigen Charakter der Lohnsteuer klar erkennen. Die Anwendung der besonderen Lohnsteuerbestimmungen ist aber insoweit eingeschränkt, als die Inanspruchnahme des Arbeitnehmers wegen der Lohnsteuer (§ 46 Absatz 2 EStG) regelmäßig nicht in Betracht kommt (StW 1931 Nr 706).

Was für Lohnsteuerpflichtige Vorgänge ausgeführt ist, gilt grundsätzlich für Entschädigungen entsprechend, die für andere steuerabzugspflichtige Einnahmen gewährt werden. Die Abfindung an den ausscheidenden typischen stillen Gesellschafter ist daher grundsätzlich kapitalertragsteuerabzugspflichtig, soweit sie Entschädigung im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG ist. Die steuerpflichtige Ablösung für den Verzicht auf gewinnbeteiligte Genussscheine im Sinn von § 20 Absatz 1 Ziffer 1 und § 43 Absatz 1 Ziffer 1 EStG unterliegt ebenfalls dem Steuerabzug vom Kapitalertrag (RStBl 1934 S. 570).

## 10. Der Steuerfakt

Die Entschädigungen im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG werden im § 34 Absatz 2 Ziffer 3 EStG aufgezählt. Diese Aufzählung besagt nicht, daß für jede Entschädigung die

unter § 24 Ziffer 1 EStG fällt, der ermäßigte Steuersatz des § 34 Absatz 1 EStG in Betracht kommt. Es gilt hier zunächst die Einschränkung, die im Geltungsbereich des § 34 EStG selbst schon liegt: § 34 EStG gilt nur für das Veranlagungsverfahren. Entschädigungen, die nicht im Veranlagungsverfahren erfaßt werden, können auch nicht § 34 EStG gemäß behandelt werden. Entschädigungen, die an beschränkt Steuerpflichtige gezahlt werden, sind von der Vergünstigung des ermäßigten Steuersatzes nach der Vorschrift des § 50 Absatz 1 Satz 2 EStG ausgeschlossen. Eine Einschränkung für die Anwendung des § 34 EStG liegt auch darin, daß Entschädigungen im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG nur solche sind, die nicht schon nach anderen Vorschriften einkommensteuerpflichtig sind; Entschädigungen z. B., die in einem Betrieb anfallen, genießen nicht die Vorteile des § 34 EStG (Hinweis auf Abschnitt 6 und auf RStBl 1937 S. 1094).

Aus Sinn und Zweck des § 34 EStG ergeben sich noch andere Einschränkungen. Entschädigungen im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG sind nur dann nach § 34 EStG begünstigt, wenn sie außerordentliche Einkünfte sind. Die Fassung des § 34 Absatz 2 EStG könnte nahelegen anzunehmen, daß Entschädigungen im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG ebenso wie die anderen angeführten Fälle ohne weiteres als außerordentliche Einkünfte zu gelten hätten. Diese Auffassung würde dem Grundgedanken des § 34 EStG zuwiderlaufen. Es sind nicht alle Entschädigungen des § 24 Ziffer 1 EStG begünstigt, sondern nur diejenigen, die als außerordentlich zu bezeichnen sind. Außerordentlich sind Entschädigungen dann nicht, wenn sie in regelmäßigen Einnahmen bestehen. Das ist der Fall, wenn die Entschädigung in einer Rente oder in anderen wiederkehrenden Bezügen besteht.

**Beispiele:**

Als Entschädigung für die vorzeitige Auflösung eines Dienstverhältnisses wird das Gehalt weitergezahlt (RStBl 1932 S. 56). Oder die Entschädigung wird in einer laufenden Gewinnbeteiligung gewährt (RStBl 1939 S. 124).

Außerordentlich sind Entschädigungen auch nicht, wenn ihr Betrag nicht größer ist als der Betrag der beim Steuerpflichtigen in einem Steuerabschnitt entgehenden Einnahme. Als außerordentliche Einkünfte kommen nur Entschädigungen in Betracht, die als Abfindung für eine Vielzahl von Einnahmen gewährt werden, die sich auf mehrere Kalenderjahre verteilt hätten. Der Reichsfinanzhof hat in der Entscheidung RStBl 1939 S. 1080 die Ablösung einer später fälligen einmaligen Versorgungszahlung durch einen einmaligen Entschädigungsbetrag nicht als außerordentlich angesehen (Hinweis auch auf RStBl 1940 S. 12).

Die Bestimmung des § 34 EStG will verhindern, daß der Steuerpflichtige mit einer einmaligen Abfindung wegen der hohen Staffelung der tarifmäßigen Steuerföke erheblich ungünstiger behandelt wird, als wenn ihm laufende Einnahmen zugeflossen wären. Außerordentliche Einkünfte sind Entschädigungen deshalb nur dann, wenn sie in einmaligen Zahlungen bestehen. Jede Verteilung auf mehrere Kalenderjahre bedeutet bereits eine Milderung der tarifmäßigen Staffelung. Sie hindert die Anwendung des § 34 EStG auch dann, wenn der gezahlte Teilbetrag in sich wieder das zusammengefaßte Entgelt für mehrere Jahre ist (RStBl 1939 S. 124).

Der besondere Steuersatz des § 31 EStG besteht in einem Rahmensatz von 10 bis 25 vom Hundert der außerordentlichen Einkünfte. Ein Erlass des Reichsministers der Finanzen vom 11. Juli 1938 S 2194 — 184 III, veröffentlicht im RStBl 1938 S. 643, ordnete an, daß bei außerordentlichen Einkünften im Gesamtbetrag von nicht mehr als 100 000 RM ein Steuersatz von 10 vom Hundert (bei Ledigen von 12 vom Hundert) inwieweit angewandt werden sollte, als die außerordentlichen Einkünfte zum laufenden

Jahr nicht in Beziehung stehen. Dieser Erlass ist durch die Einkommensteuer-Richtlinien für 1939 aufgehoben worden. Es gilt erstmalig für das Kalenderjahr 1939 die Regelung, daß die Einkommensteuer für die außerordentlichen Einkünfte regelmäßig nach dem Steuersatz zu bemessen ist, der sich bei der Anwendung der Einkommensteuertabelle auf das übrige Einkommen als durchschnittlicher Hundertsatz ergibt. Die EStR für 1939 führen im Abschnitt 85 das folgende Beispiel einer Entschädigung an:

**Beispiel:**

Ein Prokurist der Steuergruppe II mit einem Monatsgehalt von 2 000 RM, dessen Anstellungsvertrag noch bis zum 31. Dezember 1941 läuft, ist am 31. Dezember 1939 aus dem Dienst seines Arbeitgebers ausgeschieden. Er hat am 31. Oktober 1939 als Abfindung einen Betrag von 40 000 RM erhalten.

Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit . . . . .	60 000 RM,
Werbungskosten . . . . .	300 RM,
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit . . . . .	59 700 RM,
Gesamtbetrag der Einkünfte . . . . .	59 700 RM,
Sonderausgaben . . . . .	700 RM,
Einkommen . . . . .	59 000 RM.
Davon unterliegen einem ermäßigten Steuersatz	40 000 RM.
Es sind nach der Einkommensteuertabelle zu versteuern . . . . .	19 000 RM.
Die Einkommensteuer beträgt . . . . .	4 340 RM.
Der durchschnittliche Hundertsatz für das übrige Einkommen beträgt 4 340 : 19 000 = 22 vom Hundert (nach unten abgerundet). Der Steuersatz von 22 vom Hundert ist auf die außerordentlichen Einkünfte in Höhe von 40 000 RM anzuwenden . . . . .	8 800 RM.
Zusammen	13 140 RM.

Der Höchstsatz von 25 vom Hundert darf nicht überschritten werden. Der Steuersatz kann in besonderen Fällen ausnahmsweise bis auf 10 vom Hundert ermäßigt werden.

Bei Lohnsteuerpflichtigen Entschädigungen ist § 34 EStG nur dann anzuwenden, wenn sie veranlagt werden (Hinweis auf § 46 EStG). Beim Steuerabzug vom Arbeitslohn wird § 34 EStG nicht angewendet. Die Bestimmungen des Lohnsteuerrechts sehen aber ebenfalls eine besondere tarifliche Behandlung vor, die die Auswirkung der tabellenmäßigen Tarifstaffelung vermeiden soll. § 35 UStDB läßt bei sonstigen, insbesondere einmaligen Bezügen, die aus demselben Dienstverhältnis neben dem laufenden Arbeitslohn bezahlt werden, die Anwendung besonderer Steuerföke zu. Im Gegensatz zu § 34 EStG will aber § 35 UStDB nicht ausschließlich einmalige, sondern auch noch andere nicht laufende, sich jedoch vielleicht in größeren Abständen wiederholende Bezüge von der Anwendung der Tabelle ausnehmen. Auch wenn die Entschädigung erst nach Beendigung des Dienstverhältnisses bezahlt wird, kann die Anwendung des § 35 UStDB wohl nicht ausgeschlossen werden, obgleich es sich nicht um eine Zahlung neben den laufenden Bezügen handelt (Hinweis auf Doffering, Das gesamte Lohnsteuerrecht § 35 Bem. 3). Folgt dem Steuerabzugsverfahren § 46 EStG gemäß eine Veranlagung, so gelten bei der Veranlagung aus schließlich die Vorschriften des § 34 EStG.

Die Vorschriften über den Steuerabzug vom Kapitalertrag kennen keine Bestimmungen über eine besondere Behandlung von einmaligen Zahlungen wie Entschädigungen. Es besteht dafür bei dem einheitlichen Steuersatz von 10 vom Hundert auch kein Bedürfnis.

Veranlagte Steuer und Steuerabzugsbeträge erhöhen sich noch um den Kriegszuschlag zur Einkommensteuer.

# Die Besteuerung von Renten und von Kapitalzahlungen zur Ablösung von Renten<sup>\*)</sup>

Von Regierungsrat Dr. Kapp, Lehrer an der Reichsfinanzschule Leipa

## Inhalt:

1. Der Begriff „Rente“,
2. Die steuerliche Behandlung von Renten und Rentenzahlungen im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Absatz 3 Ziffern 1 bis 6 EStG,
3. Die Besteuerung von Renten im Rahmen des § 22 EStG (sonstige Einkünfte),
4. Die Abgrenzung der Renten von Kaufpreistraten,
5. Die Besteuerung von Kapitalzahlungen,
6. Die Besteuerung von Kapitalzahlungen zur Ablösung von Renten.

### 1. Der Begriff „Rente“

Renten sind Leistungen in Geld oder in Geldeswert, die in bestimmten Zeiträumen wiederkehren — wiederkehrende Bezüge — und auf Grund einer einheitlichen Verpflichtung, dem Rentenstammrecht, ohne Einzelgegenleistung zu entrichten sind (Hinweis auf § 1199 BGB). Sie sind entweder vererblich (vererbliche Rente) oder auf die Lebenszeit des Gläubigers oder des Schuldners (Leibrenten) oder auch auf eine bestimmte Zeit abgestellt (Zeitrenten). Das Leibgedinge (Miteigentil, Auszug, Leibzucht) ist als unvererbliche Rente anzusehen. Es handelt sich dabei um in Geld und Sachwerten bestehende wiederkehrende Bezüge, die der Unternehmer eines landwirtschaftlichen Betriebs dem Übergabe zum Zweck des Lebensunterhalts gewährt (Hinweis auf § 22 EStG und Band 12 der Bücherei des Steuerrechts S. 103).

Renten können begrifflich im Rahmen aller Einkunftsarten anfallen. Es ist für die Besteuerung von Bedeutung, zu welcher Einkunftsart die Rente im einzelnen Fall gehört.

### 2. Die steuerliche Behandlung von Renten und Rentenzahlungen im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Absatz 3 Ziffern 1 bis 6 EStG

Die Hauptbedeutung haben die Renten bei der Veräußerung und Übertragung von Betrieben. Die verschiedensten Möglichkeiten sind dabei denkbar (Hinweis auf RStBl 1930 S. 580, 1939 S. 1120, RFG Band 31 S. 1, Steinweg in DStZ 1939 Nr. 7).

Es besteht bei der Veräußerung eines Betriebs oder einer betrieblichen Beteiligung oft das Bestreben, das Entgelt so zu bemessen, die der weiteren Entwicklung des Betriebs entspricht und gleichzeitig eine Verteilung des Kaufpreises auf einen längeren Zeitraum bewirkt. Der Veräußerer läßt sich dann regelmäßig einen Teil des Kaufpreises sofort oder in kurzfristigen Raten bezahlen. Daneben läßt er sich auf eine Reihe von Jahren eine Rente einräumen. Diese Rente stellt einen Teil des Kaufpreises für die von dem Erwerber übernommenen Wirtschaftsgüter dar (Kaufpreisrente) und muß von dem Erwerber als Kaufpreisschuld passiviert werden. Die laufenden Zahlungen wirken sich, solange sie die passivierte Kaufpreisschuld nicht übersteigen, als Betriebsvermögensumschichtung aus (Hinweis auf RStBl 1932 S. 705, 1933 S. 1195). Der passivierte Betrag muß entsprechend der Laufzeit der Rente abgeschrieben werden. Wegen der Berechnung des Kapitalwerts Hinweis auf RStBl 1934 S. 837.

Es kommt dem Veräußerer eines Betriebs oder einer betrieblichen Beteiligung oft nicht so sehr auf die Zahlung einer einmaligen größeren Summe als darauf an, sich

durch laufende Zahlungen, unter Umständen auf Lebenszeit, eine Art Rente und gleichzeitig eine Versorgung zu verschaffen (RStBl 1930 S. 580; 1939 S. 1120). Der Veräußerer denkt in diesem Fall weniger an ein gleichwertiges Entgelt für die Überlassung seines Betriebs oder seiner Beteiligung. Der Versorgungsgedanke steht im Vordergrund seiner Betrachtungen. Die Rente ist in diesem Fall weniger der Gegenwert für übernommene Wirtschaftsgüter als die Nachwirkung der früheren Tätigkeit des Veräußerers (RStBl 1932 S. 1705; 1934 S. 837). Versorgungsrenten dieser Art bilden aber bei der Veräußerung eines Betriebs oder einer betrieblichen Beteiligung die Ausnahme. Der RFG hat dazu in der Entscheidung vom 12. Oktober 1938 (RStBl. 1939 S. 122) die folgenden grundsätzlichen Ausführungen gemacht:

„Es erscheint überhaupt kaum möglich, die Gewährung einer Versorgungsrente anzunehmen, wenn jemand einen Betrieb an einen anderen gegen Gewährung einer Rente veräußert. Hierbei handelt es sich um einen Verkauf. Von der Gewährung einer Versorgungsrente könnte nur dann die Rede sein, wenn die verbleibenden Gesellschafter einem ausscheidenden Gesellschafter oder seiner Witwe in erster Linie mehr aus einer Art moralischen Erwägung eine Versorgung zusicherten, Erwägungen, die mit betrieblichen Gesichtspunkten zusammenfallen können, da auch der Betrieb ein Interesse daran haben kann, daß die früheren Inhaber nicht unberücksichtigt dastehen.“

Es entspricht dem Wesen der Versorgungsrente, von einer Passivierung des Kapitalwerts der Rente im Zeitpunkt der Übertragung des Betriebs oder der Beteiligung abzugehen (Hinweis auf RStBl 1932 S. 705, 1934 S. 837; 1939 S. 1120). Die Passivierungspflicht besteht nur, wenn die Rente sich wirtschaftlich als Kaufpreis oder als Teil des Kaufpreises für die übernommenen Wirtschaftsgüter darstellt. Die bezahlten Renten sind deshalb ohne Passivierung des Kapitalwerts als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Es hängt von den Umständen des Einzelfalles ab, ob Kaufpreischarakter oder Versorgungscharakter vorliegt. Die Rente als Entgelt für Wertüberlassung (Kaufpreisrente) wird regelmäßig schärfer umgrenzt sein als die Versorgungsrente (RFG Band 31 S. 1).

Die bei der Übertragung eines Betriebs an Verwandte vereinbarten Renten nehmen eine besondere Stellung ein. Es ist dabei zwischen entgeltlichen und unentgeltlichen Renten zu unterscheiden.

Würde ein Dritter nicht mehr oder nicht weniger bezahlen als z. B. der Sohn des Veräußerers, so ist der Übergang von den verwandtschaftlichen Beziehungen unbeeinflusst geblieben. Der Erwerb ist entgeltlich. Die Rente ist ein Teil des Kaufpreises (Hinweis auf Abschnitt 2a, Steinweg in DStZ 1939 Nr. 7).

Es liegt beim Übergang eines Betriebs zwischen Verwandten aber regelmäßig ein unentgeltlicher Erwerb vor — Schenkung oder vorweggenommene Erbschaft. Der Erwerb des Betriebs geht allerdings auch in diesem Fall

\*) Auf steuerfreie Renten und Kapitalzahlungen soll nicht eingegangen werden.

meist nicht ohne Auflagen vor sich. Der Übernehmer verpflichtet sich, z. B. seinen Eltern bis zum Tod eine Rente zu zahlen. Der Erwerb ist trotz derartiger Lasten unentgeltlich. Die Lasten werden zwar mit dem Betrieb übernommen. Sie stehen aber zu den Werten, die der Betrieb verkörpert, nicht in einem angemessenen Verhältnis. Leistung und Gegenleistung halten sich nicht die Waage. Die Rente ist in derartigen Fällen keine Betriebsausgabe. Der Zusammenhang mit dem Betrieb ist nicht stark genug, um sie als Betriebsausgabe anzusprechen (Hinweis auf Steinweg in DStZ 1939 Nr. 7).

Etwas anderes gilt nur für die Landwirtschaft (MStBl 1935 S. 157). Mitentgeltleistungen in Zusammenhang mit der Übernahme eines landwirtschaftlichen Betriebs sind Betriebsausgaben.

Die Rente ist in allen sonstigen Fällen dieser Art lediglich Sonderausgabe (MStBl 1939 S. 1120).

Der Abzug von Renten als Sonderausgabe ist durch die Bestimmung des § 12 Ziffer 2 EStG stark eingeschränkt. Diese Vorschrift verbietet den Abzug von Zuwendungen an geschlechtlich unterhaltsberechtigten Personen, auch wenn diese Zuwendungen auf einer besonderen Vereinbarung beruhen. Nicht jede Zuwendung an Personen, die auf Grund ihres Verwandtschaftsverhältnisses unterhaltsberechtigten wären, ist aber als nichtabzugsfähige Unterhaltsleistung im Sinn des § 12 EStG zu behandeln. Die Anwendung des § 12 EStG hat immer zu unterbleiben, wenn die Rente nicht von dem Unterhaltsverpflichteten an den Unterhaltsberechtigten, sondern von dem Empfänger einer Leistung für diese Leistung an den Geber der Leistung gewährt wird. Der Verpflichtungsgrund der Rente liegt alsdann außerhalb der verwandtschaftlichen Beziehungen auf geschäftlichem Gebiet. Die Rente ist die Gegenleistung dafür, daß der Geber in den Besitz von Vermögenswerten gelangt ist (Hinweis auf GraVerandRichtl. 1934 DV, Steinweg in DStZ 1939 S. 194, Ehrhardt in DStZ 1939 S. 342, MStBl 1933 S. 1287, 1934 S. 338).

**R R S.** MStBl 1931 S. 946: „Eine nach dem Betriebsumsatz berechnete Rente an den Vater für Übergabe des Betriebs ist ein Vorgang familienrechtlicher und erbrechtlicher Art, der nur das Privatleben berührt und daher keine Betriebsausgabe darstellt. Die Rentenzahlungen sind als auf besonderem Verpflichtungsgrund beruhend außerhalb des Betriebsvermögens als Sonderausgabe abzugsfähig.“

Die laufenden Rentenbezüge sind in den Fällen der Absätze 2 bis 5 nachträgliche Einkünfte im Sinn des § 24 Ziffer 2 EStG aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit (MStBl 1932 S. 495, RFS Band 31 S. 1). Sie gelten als in dem Kalenderjahr vereinnahmt, in dem sie dem Veräußerer zugeflossen sind (§ 11 EStG). Eine Steuerpflicht der laufenden Bezüge besteht nur, soweit sie Gewinn darstellen. Das ist nur insoweit der Fall, als sie über den Wert des Betriebsvermögens (Kapitalontos) im Zeitpunkt der Veräußerung hinausgehen. Sie sind steuerfrei, solange sie diesen Betrag nicht erreicht haben. Sie unterliegen der vollen Besteuerung, soweit sie darüber hinausgehen. Die für Veräußerungsgewinne in der Form fester Kaufpreise geltende Bestimmung des § 34 EStG ist nicht anwendbar.

Wenn das Entgelt in einem festen Kaufpreis und daneben in laufenden Bezügen besteht, gilt der feste Kaufpreis auch bei Zerlegung in kurzfristige Raten als mit der Veräußerung vereinnahmt. Der feste Kaufpreis ist für die Besteuerung nur insoweit von Bedeutung, als er Gewinn darstellt. Veräußerungsgewinn ist der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen im Zeitpunkt der Veräußerung übersteigt (§ 14 Absatz 1, § 16

Absatz 2 EStG). Der Veräußerungsgewinn ist nur steuerpflichtig, wenn er den Betrag von 10 000 RM und bei der Veräußerung eines Teilbetriebs oder eines Anteils am Betriebsvermögen den entsprechenden Teil von 10 000 RM übersteigt (§ 14 Absatz 2, § 16 Absatz 4, anders § 18 Absatz 3 EStG). Die Besteuerung richtet sich nach § 34 EStG. Die daneben vereinbarten laufenden Bezüge sind in vollem Umfang Veräußerungsgewinn und mit ihrem Zufließen steuerpflichtig.

Ist dagegen der in dem festen Kaufpreis bestehende Teil des Veräußerungsentgelts niedriger als der Wert des Betriebsvermögens zuzüglich der Veräußerungskosten, so wird dieser Teil überhaupt nicht besteuert. Die daneben vereinbarten laufenden Bezüge bleiben solange steuerfrei, bis sie zusammen mit dem festen Kaufpreis den Wert des Betriebsvermögens zuzüglich der Veräußerungskosten erreicht haben (MStBl 1930 S. 580, 1933 S. 663, 1936 S. 768). Die Freigrenze von 10 000 RM bleibt bei der Besteuerung der laufenden Bezüge unberücksichtigt.

Die laufenden Rentenbezüge sind demgegenüber bei unentgeltlicher Veräußerung als wiederkehrende Bezüge im Sinn des § 22 Ziffer 1 Buchstabe b EStG zu versteuern. § 22 Ziffer 1 Buchstabe c EStG ist nicht anwendbar (Hinweis auf Ehrhardt in DStZ 1939 S. 344, MStBl 1933 S. 1287).

Renten im Rahmen der Einkunftsarten nichtselbständige Arbeit, Kapitalvermögen und Vermietung und Verpachtung sind praktisch so bedeutungslos, daß auf sie nicht eingegangen werden soll (Hinweis auf Steinweg in DStZ 1939 S. 192, MStBl 1939 S. 1121; Erwerb eines Mietwohngrundstücks gegen lebenslängliche Rente).

### 3. Die Besteuerung von Renten im Rahmen des § 22 EStG (sonstige Einkünfte)

Die Besteuerung richtet sich bei Renten, die zu keiner der ersten sechs Einkunftsarten gehören, nach § 22 EStG (Hinweis auf MStBl 1939 S. 908). Die steuerliche Erfassung derartiger Renten hat ihren Grund nicht in dem Rechtsverhältnis, dem sie entspringt, und das an eine bestimmte wirtschaftliche Betätigung anknüpft. Sie erabt sich allein aus der äußeren Form, aus der Tatsache, daß der Empfänger mit einer gewissen Regelmäßigkeit oder auf eine gewisse Dauer mit dem Zufließen von Einnahmen rechnen kann, die ihrem Wesen nach zum laufenden Verbrauch bestimmt erscheinen (MStBl 1930 S. 578). Es ist deshalb für die Besteuerung von Renten dieser Art unerheblich, ob das Recht auf den Bezug der Rente unentgeltlich erworben worden ist, oder ob sich die Rente als Gegenleistung (z. B. für die einmalige Hingabe von Vermögenswerten) darstellt. Anders ausgedrückt: Die Besteuerung hängt allein von der Art der Bezüge ab. Es ist ohne Bedeutung, aus welchem Anlaß die Bezüge gewährt werden, und was als Gegenleistung vereinbart worden ist (MStBl 1930 S. 578). „Es kommt im allgemeinen nicht darauf an, warum und wofür die Rente gezahlt wird, sondern es kommt nur darauf an, daß sie tatsächlich gezahlt wird“ (MStBl 1933 S. 133). Die Form entscheidet, nicht der wirtschaftliche Zusammenhang. Es eracben sich aus dieser im Steuerrecht ungewöhnlichen Betonung der Form bisweilen Härten. Das ist z. B. der Fall, wenn die Rente durch Hingabe von Vermögenswerten erworben oder im Erbgang bestellt worden ist. Eine Milderung dieser Härten bei der Besteuerung entgeltlich erworbener Rente kann nur durch eine einschränkende Auslegung des Begriffs „Rente“ erreicht werden (Hinweis auf Abschnitt 4).

Leibrenten, die bereits vor 1925 bestanden haben, sind ohne Rücksicht darauf, ob sie ihren Rechtsgrund in der Veräußerung eines Betriebs oder einer betrieblichen Beteiligung haben, nicht als nachträgliche Einkünfte im Sinn des § 24 Ziffer 2 EStG, sondern als wiederkehrende Bezüge im Sinn des § 22 EStG anzusehen (MStBl 1937 S. 460). Der Grund ist, daß eine steuerlich zutreffende Feststellung des Werts des im Zeit-



punkt der Veräußerung vorhandenen Betriebsvermögens im Hinblick auf die Inflation nicht möglich ist (Hinweis auch auf RStBl 1932 S. 459, 1933 S. 219).

#### 4. Die Abgrenzung der Renten von Kaufpreistraten

Bei Renten, die in Zusammenhang mit einer Veräußerung vereinbart werden, ist genau zu prüfen, ob es sich wirtschaftlich nur um die Tilgung des Kaufpreises nebst Zinszahlung handelt, oder ob eine besondere Rente begründet werden sollte und begründet worden ist (RStBl 1930 S. 704). Die Unterscheidung ist von erheblicher Bedeutung. Tilgungsraten sind nur dann steuerpflichtig, wenn sie Teile eines steuerpflichtigen Gewinns sind.

Die Dauer der Zahlungen ist für die Unterscheidung zwischen Renten und Kaufpreistraten das Hauptmerkmal. Die Grenze ist bei Zeitrenten flüchtig. Einige wenige Zahlungen innerhalb kurzer Frist werden in der Regel als Kaufpreistraten, viele Zahlungen innerhalb langer Frist dagegen als Rentenbezüge anzusehen sein. Entgeltlich erworbene Zeitrenten auf bestimmte Dauer sind auch bei längerer Dauer des Rentenbezugs wirtschaftlich in der Regel als Kapitalrückzahlung zu behandeln (RStBl 1930 S. 578). „Man wird ohne Rücksicht auf die Benennung durch die Vertragsparteien Kaufpreistraten oder allgemein Tilgungsraten überall da anzunehmen haben, wo die einzelne Zahlung wirtschaftlich noch als Kapitalrückzahlung aus einem darlehensähnlichen Geschäft (Stundung des Kaufpreises) angesehen werden kann. Renten oder rentenähnliche Bezüge werden dagegen dann anzunehmen sein, wenn der Gesichtspunkt des Rentenbezugs als einer nicht mehr unmittelbare Teile des Entgelts darstellenden, sondern in einem besonderen Rechtsverhältnis begründeten Leistung im Vordergrund steht“ (RStBl 1930 S. 578).

Die Annahme von Kapitalrückzahlungen ist ausgeschlossen, wenn die Dauer der Bezüge unbestimmt ist (Leibrenten), oder wenn der Vertrag mit einem Wagnis für die Beteiligten verbunden ist (z. B. Versicherungsleistungen). Der Versorgungsgedanke und damit der Rentencharakter tritt in derartigen Fällen in den Vordergrund (RStBl 1930 S. 705, 1933 S. 663, 1936 S. 768, 1937 S. 460).

Wird eine auf Grund einer Vermögensauseinandersetzung zwischen Ehegatten vor der Inflation erworbene Kaufpreisforderung später in der Weise aufgewertet, daß an Stelle der Kapitalforderung eine lebenslängliche Rente tritt, so sind die einzelnen Rentenzahlungen als wiederkehrende Bezüge einkommensteuerpflichtig. Der Versorgungsgedanke tritt im Hinblick auf die Unbestimmtheit der Lebensdauer in den Vordergrund. Die einzelnen Leistungen können deshalb wirtschaftlich nicht mehr als Kapitalrückzahlungen aus einer gestundeten Auseinandersetzungsforderung angesehen werden.

Renten, die sich wirtschaftlich als Kapitalrückzahlungen darstellen, enthalten neben der Tilgung des Kapitals auch dessen Verzinsung. Es ist deshalb regelmäßig eine Teilung der Raten in steuerfreie Tilgungsraten und steuerpflichtige Zinsen vorzunehmen (RStBl 1930 S. 578). Der Umstand, daß bei der Zahlungsvereinbarung ausdrücklich auf die Verzinsung des Kaufpreises verzichtet wurde, steht der Annahme, daß in den einzelnen Raten Zinsen stecken, nicht entgegen.

#### 5. Die Besteuerung von Kapitalzahlungen

Kapitalzahlungen werden im Wirtschaftsleben aus den verschiedensten Gründen gewährt. Es hängt von den Umständen des einzelnen Falls ab, ob sie zur Einkommensteuer heranzuziehen oder ob sie lediglich einkommensteuerfreie Verschiebungen auf dem Vermögensgebiet sind.

Das Einkommensteuerrecht geht von dem Grundsatz aus, daß der Einkommensteuer nur solche Einkünfte unterliegen, die dem Steuerpflichtigen aus den in § 2 Absatz 3 EStG aufgezählten Einkunftsarten zufließen. Kapitalzahlungen können deshalb nur dann einkommensteuerpflichtig sein, wenn sie an die Stelle — als Ersatz — von Einnahmen treten, die ihrerseits unter eine der Einkunftsarten fallen.

§ 24 Ziffer 1 EStG bestimmt das folgende:

„Zu den Einkünften im Sinn des § 2 Absatz 3 gehören auch:

1. Entschädigungen, die gewährt worden sind:

- a) als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen oder
- b) für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit, für die Aufgabe einer Gewinnbeteiligung oder einer Anwartschaft auf eine solche;“

§ 24 Ziffer 1 EStG schafft keine weiteren Einkunftsarten. Es geht deshalb nicht an, Entschädigungen allein nach § 24 EStG steuerpflichtig zu machen. Es muß stets untersucht werden, ob die entgangenen oder entgehenden Einnahmen, für die die Entschädigung gezahlt wird, solche sind, die dem Berechtigten aus einer der Einkunftsarten des § 2 Absatz 3 EStG zufließen würden. Der Kreis der steuerpflichtigen Einkünfte ist mit der Aufzählung des § 2 Absatz 3 EStG geschlossen. Einmalige Vermögenszugänge, die nicht darunter fallen, können der Einkommensteuer nicht unterworfen werden (RStBl 1937 S. 1125, 1939 S. 907).

Eine Entschädigung oder Abfindung im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG ist anzunehmen, wenn der zu einer bei dem Empfänger einkommensteuerpflichtigen Leistung Verpflichtete sich von seiner Verpflichtung durch Leistung einer einmaligen Entschädigung befreit und der Berechtigte dadurch den Schaden, der ihm durch den Verlust der einkommensteuerpflichtigen Bezüge entsteht, als abgegolten ansehen muß (RStBl 1936 S. 600). Der Begriff „Entschädigung“ setzt nach der neueren Rechtsprechung des RG keinen ausdrücklichen Rechtsanspruch auf die entgehenden Einnahmen voraus. Es genügt, daß der Empfänger nach den Umständen des Falls tatsächlich mit der Erzielung von Einnahmen rechnen konnte (RStBl 1940 S. 12).

Es ist eine unausbleibliche und vom Gesetzgeber gewollte Folge der Sonderbesteuerung außerordentlicher Kapitalempfänge im § 24 Ziffer 1 EStG, daß sowohl die Vereinnahmung des Kapitals als auch später die Vereinnahmung der Erträge aus diesem Kapital zur Einkommensteuer herangezogen werden. Die darin liegende Härte wird durch die Anwendung des § 34 EStG gemildert (RStBl 1939 S. 100). Wegen des im Rahmen des § 34 EStG anzuwendenden Steuerjahres Hinweis auf die EStR für 1939 Abschnitt 85.

§ 34 EStG ist aber nur dann anwendbar, wenn die Kapitalzahlung als Abfindung für eine Vielzahl von Einnahmen gewährt wird, die sich über mehrere Kalenderjahre verteilt hätten. Es kommt nur bei der Zusammenfassung (Abfindung) von laufenden Einnahmen, die sich über mehrere Kalenderjahre erstrecken, zu einer unverhältnismäßig hohen Staffelung des Steuerjahres gegenüber den Steuerjahren, die bei dem regelmäßigen Zufließen der laufenden Einnahmen jeweils anzuwenden gewesen wären (RStBl 1939 S. 1080, 1940 S. 12).

Die Vorschriften der §§ 14, 16, 17 und 18 Absatz 3 EStG haben als Sondervorschriften stets den Vorrang vor § 24 Ziffer 1 EStG (RStBl 1932 S. 681, 1939 S. 100). Die Bestimmung des § 24 Ziffer 1 EStG tritt im übrigen gegenüber der Gewinnermittlung nach § 4 EStG zurück, wenn es sich um betriebliche Vorgänge handelt (RStBl 1937 S. 1094).

#### 6. Die Besteuerung von Kapitalzahlungen zur Ablösung von Renten

Es ist bereits im Abschnitt 3 ausgeführt, daß die Besteuerung von Renten, die sich als sonstige Einkünfte im

Sinn des § 22 EStG darstellen, an die äußere Form anknüpft, ohne daß es auf den Rechtsgrund der Zahlung ankommt. Die Form, die die Besteuerung begründet, fällt mit der Ablösung einer derartigen Rente durch Kapitalzahlung fort. Das gezahlte Kapital ist dann nicht als Entschädigung für die fortfallende Rente gewährt. Es handelt sich um einen Kapitalanfall, der der Besteuerung nach dem EStG nicht unterliegt. „Wird eine Rente durch Kapitalzahlung abgelöst, so ist das gezahlte Kapital in den Fällen nicht zu den steuerpflichtigen Einnahmen zu rechnen, in denen es, wenn es von Anfang an an Stelle der Rente gezahlt worden wäre, nicht zu den nach dem EStG zu versteuernden Einnahmen gehört hätte“ (RStBl 1937 S. 110).

Die Steuerpflichtige erhielt in dem Fall, der dieser Entscheidung zugrunde liegt, als Erbin ihres Ehemanns auf Grund des Erbgangs von den Brüdern ihres Ehemanns eine jährliche Rente. Ihre Schwäger gewährten ihr zur Ablösung dieser Rente eine einmalige Kapitalzahlung. Diese Kapitalzahlung ist keine steuerpflichtige Einnahme. Der RFG wendet dieselben Grundsätze bei der Prüfung der Steuerpflicht eines Ablösungsbetrags für eine Zeitrente an, die gegen Hingabe eines Grundstücks erworben wurde. „Wirtschaftlich gesehen ist der Ablösungsbetrag nicht eine Entschädigung, die als Ersatz für die entgehende Rente gewährt wird, sondern der durch die bisherigen Rentenzahlungen noch nicht getilgte Kaufpreis für das Grundstück“ (RStBl 1935 S. 1570), Hinweis auf Bd. 12 B. d. St. S. 103). Eine Entschädigung im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG ist aus demselben Grund nicht anzunehmen, wenn eine Rentenversicherung in eine Kapitalversicherung umgewandelt wird. Dasselbe gilt, wenn ein Versicherungsvertrag infolge Kündigung oder Eintritts besonderer Vertragsbedingungen in der Weise gelöst wird, daß der Versicherte den Rückkaufswert des Versicherungsscheins ausbezahlt bekommt oder die Versicherung in eine prämienfreie Versicherung umgewandelt wird. Der Sachverhalt ist im Hinblick auf den Sparzweck derselbe, wie wenn der Versicherungsnehmer eine Sparsumme von der Sparkasse abhebt oder erspartes Kapital dort weiterhin anlegt (Hinweis auf RStBl 1936 S. 600). Eine Entschädigung im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG liegt auch dann nicht vor, wenn ein Verein, eine Gesellschaft oder eine Gemeinschaft, bei der die Mitgliedschaft im Fall des Weiterbestehens zu Kapitalerträgen oder zu wiederkehrenden Bezügen führt, aufgelöst und das Vermögen unter die Mitglieder verteilt wird. „Was ein Steuerpflichtiger bei ganzer oder teilweiser Auseinandersetzung eines Vereins, dem er als Mitglied angehört hat, durch Rückgewähr seiner Beiträge erhält, ist keine Einkunft im Sinn des § 2 Absatz 3 EStG 1934“ (RStBl 1936 S. 600, Hinweis auch auf RStBl 1938 S. 1052, 1939 S. 1233).

Es handelt sich in diesen Fällen um die Ablösung von wiederkehrenden Bezügen, die durch Hingabe von Vermögenswerten erworben oder im Erbgang bestellt worden sind und die nur ihrer Form wegen der Einkommensteuer unterliegen (Hinweis auf Abschnitt 3).

Es sind deshalb m. E. auch Kapitalzahlungen für den Verzicht auf ein Altenteil nicht als Entschädigungen im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG anzusehen. Der RFG vertritt demgegenüber einen anderen Standpunkt (Hinweis auf RStBl 1930 S. 606, 1932 S. 165). Die Steuerpflichtige hatte in dem Fall, der der Entscheidung zugrunde lag, ihren Erbteil an dem Hof ausgeschlagen und sich einen Nießbrauch und ein Altenteilsrecht einräumen lassen. Die Auseinandersetzung der Erbschaft war damit vollzogen. „Der nachträgliche Verzicht auf Nießbrauch und Altenteil ist ein entgeltliches Geschäft unter Lebenden, das ein Recht auf laufende Einkünfte gegen eine bare Abfindung abgegolten hat. Die in diese Form gekleidete Einnahme ist steuerpflichtig; auch ein Erwerb von Todes wegen ist insoweit der Einkommensteuer unterworfen, als er zu Einkünften führt, die unter eine der Einkunftsarten

fallen. Solche Einkünfte sind sowohl der Nießbrauch als auch das Altenteil. Sind aber diese Einnahmen steuerpflichtig, so muß auch die zu ihrem Ersatz gezahlte Kapitalabfindung versteuert werden.“ Diese Ausführungen widersprechen den oben dargestellten Grundsätzen. Das Altenteil stellt wirtschaftlich das Entgelt für den Verzicht auf die Erbansprüche dar. Ein sofort gezahlter Kapitalbetrag wäre nicht steuerpflichtig gewesen. Die Altenteilsleistungen waren nur ihrer Form wegen steuerpflichtig. Das zur Ablösung der Altenteilsleistungen gezahlte Kapital ist deshalb keine steuerpflichtige Entschädigung im Sinn des § 24 Ziffer 1 EStG.

Kapitalzahlungen gehören dagegen in den folgenden Fällen zu den Entschädigungen im Sinn des § 24 EStG:

Kapitalzahlungen zur Ablösung von Kaufpreisrenten und Versorgungsrenten. Kaufpreisrenten und Versorgungsrenten sind nachträgliche Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit (Hinweis auf Abschnitt 2 Absätze 2 bis 5).

Kapitalzahlungen zur Abgeltung von Pensionsansprüchen. Die Pensionszahlungen sind nachträgliche Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die Übertragung eines Hausgrundstücks zur Abfindung von Pensionsansprüchen ist entsprechend zu behandeln. Dasselbe gilt für Abfindungen für vorzeitigen Dienstaustritt z. B. wegen im Dienst erworbener Arbeitsunfähigkeit (RStBl 1935 S. 335).

Abfindungen von Renten, die dem Unternehmer eines Gewerbebetriebs mit Rücksicht auf die Stilllegung des Betriebes gezahlt werden und die sich als nachträgliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb darstellen (Bd. 12 Bücherei des Steuerrechts S. 104).

Entschädigungen für Patentverletzungen, wenn sie als Ersatz für entgangene Lizenzgebühren gewährt werden.

Die Abfindung, die ein Erfinder von einer Firma zum Ausgleich für seine Umsatzbeteiligungsansprüche oder Gewinnbeteiligungsansprüche an dem Patent erhält, das er der Firma zur Verfügung gestellt hat und das diese zunächst auf seine praktische Verwertbarkeit geprüft hat (Hinweis RStBl 1930 S. 707, 1932 S. 12).

Entschädigungen für entgangene oder entgehende Einnahmen wegen Körperverletzung, soweit verlorene Arbeitsmöglichkeit ausgeglichen wird. Der RFG hat zu derartigen Entschädigungen insbesondere in zwei grundlegenden Urteilen vom 14. Oktober 1937 (RStBl 1937 S. 1225) und vom 10. Februar 1939 (RStBl 1939 S. 907) eingehend Stellung genommen. Beide Entscheidungen beziehen sich auf Fälle, in denen der Steuerpflichtige (freier Beruf und Angestellter) infolge eines Unfalls längere Zeit hindurch arbeitsunfähig war. Der zum Ersatz Verpflichtete zahlte in beiden Fällen zunächst laufende Bezüge und dann zur Abgeltung aller Ansprüche eine Abfindung. Die laufenden Bezüge sind keine wiederkehrenden Bezüge im Sinn des § 22 EStG, sie sind nachträgliche Einkünfte aus selbständiger oder unselbständiger Arbeit. Es ist allerdings zu trennen zwischen den Beträgen, die tatsächlich als Ersatz für entgangene Einnahmen bestimmt waren, und solchen, die im Hinblick auf besondere Auslagen für Arzt, Apotheker usw. gewährt werden. Dasselbe gilt für die Beurteilung der Abfindungssumme. Diese ist steuerpflichtig, soweit sie den Schaden ersetzen soll, den der Steuerpflichtige dadurch erlitten hat, daß er seine Arbeitskraft nicht oder nicht mehr ausreichend zur Erzielung einkommensteuerpflichtiger Einkünfte verwerten kann.

Kapitalzahlungen zur Ablösung von Renten sind sonach steuerfrei, wenn die Rente nur mit Rücksicht auf ihre Form § 22 EStG gemäß steuerpflichtig war. Kapitalzahlungen zur Ablösung von Renten sind dagegen steuerpflichtig, wenn die Rente sich als nachträgliche Einnahme im Rahmen der Einkunftsarten 1 bis 6 darstellt (§ 24 Ziffer 2 EStG).

## Einkommensteuerliche Behandlung von Zinsen für nachentrichtete Prämien bei zurückdatierten Versicherungen

Lebens- und Rentenversicherungsverträge werden oft in der Weise geschlossen, daß dem Vertrag ein früheres Lebensalter als das tatsächliche zugrunde gelegt wird. Die Versicherung wird „zurückdatiert“. Das geschieht in der Regel, um eine nach den Versicherungsbedingungen bestehende Wartezeit zu überbrücken. Eine Zurückdatierung der Versicherung kommt besonders oft bei Rentenversicherungsverträgen vor, die ein Arbeitgeber zugunsten seiner Arbeitnehmer abschließt, wenn auch ältere Angestellte, die seit Jahren in dem Unternehmen tätig sind, in die Versicherung aufgenommen werden sollen. Die Versicherungsverträge werden dabei in der Regel auf den Tag des Eintritts der einzelnen Arbeitnehmer in das Unternehmen zurückdatiert. Bei solchen zurückdatierten Versicherungen sind für den zurückliegenden Zeitraum neben den Prämien (Rückwärtsprämien) noch Zinsen und Zinseszinsen zu leisten. Diese Zinsbeträge sind für den Versicherten bei der Einkommensteuer (Einkommensteuer) als Sonderausgaben abzugsfähig. Es entsteht aber die Frage, ob die Abzugsfähigkeit aus § 10 Absatz 1 Ziffer 1 EStG (Schuldzinsen) oder aus § 10 Absatz 1 Ziffer 2 EStG (Versicherungsbeiträge) begründet ist. Sind die Zinsbeträge als Versicherungsbeiträge zu behandeln, so ist ihre Abzugsfähigkeit durch die in § 10 Absatz 2 Ziffer 3 EStG bezeichneten Höchstbeträge begrenzt. Sind sie als Schuldzinsen zu behandeln, so sind sie unbegrenzt abzugsfähig.

Das Versicherungsverhältnis ist als eine Einheit aufzufassen. Alles, was innerhalb des Versicherungsverhältnisses vom Versicherungsnehmer oder vom Versicherer geleistet wird, muß einheitlich behandelt werden. Die Gewinnanteile (Dividenden), die der Versicherer am Jahresabschluss nach Maßgabe des erzielten Gewinns an die Versicherungsnehmer ausschüttet, und die Zinsen, die aus einem Kapitalguthaben entstehen, das sich durch Guthrift von ausgeschütteten Gewinnanteilen angesammelt hat, gehören deshalb bei den Versicherungsnehmern nicht zu den Einnahmen aus Kapitalvermögen. Sie stellen eine Senkung der vertragsmäßig zu zahlenden Versicherungsbeiträge dar, so daß als Sonderausgaben nur die um die ausgeschütteten Gewinnanteile gekürzten Versicherungsbeiträge abzugsfähig sind. Hinweis auf das RFS-Urteil vom 20. Dezember 1933 VI A 353/33 (RStBl 1934 S. 429). Zinsen und Zinseszinsen, die der Versicherungsnehmer bei zurückdatierten Versicherungen neben den Rückwärtsprämien für die zurückliegende Zeit an den Versicherer zu leisten hat, stellen entsprechend eine Erhöhung der Rückwärtsprämien dar. Sie sind Versicherungsbeiträge. Der Reichsminister der Finanzen hat deshalb durch Erlaß vom 22. Mai 1940 S 2120 — 216 III entschieden, daß die bezeichneten Zinsbeträge für die Frage ihrer Abzugsfähigkeit als Sonderausgaben als Versicherungsbeiträge im Sinn des § 10 Absatz 1 Ziffer 2 EStG zu behandeln sind.

Anderes ist die Rechtslage, wenn der Versicherungsnehmer auf seine Versicherung von dem Versicherer ein Darlehen (Policebarlehen) aufgenommen hat. In diesem Fall liegen zwei Vertragsverhältnisse vor, das Versicherungsverhältnis und das Darlehensverhältnis. Die Leistungen aus jedem Vertragsverhältnis sind für sich getrennt zu behandeln. Die Zinsen, die der Versicherungsnehmer als Entgelt für die Überlassung des Kapitals an den Versicherer zahlt, sind echte Schuldzinsen im Sinn des § 10 Absatz 1 Ziffer 1 EStG. SchD

## Pauschalsteuer vom Arbeitsentgelt der Kriegsgefangenen

Die kriegsführenden Staaten haben das Recht, die gesunden Kriegsgefangenen — mit Ausnahme der Kriegsgefangenen im Offiziersrang — zur Arbeit zu verwenden. Viele Kriegsgefangene sind auf Grund dieser Berechtigung der gewerblichen Wirtschaft und der Landwirtschaft zur Verfügung gestellt worden. Unternehmer, in deren Betrieb Kriegsgefangene eingesetzt sind, haben das Entgelt für die Arbeitsleistung der Kriegsgefangenen an die Kommandantur des Kriegsgefangenen-Mannschafts-Stammlagers (Stalag) zu zahlen. Von dem Arbeitsentgelt wird eine Pauschalsteuer in Höhe von 10 v. H. erhoben. Die Unternehmer haben die Pauschalsteuer neben dem Arbeitsentgelt an das Stalag zu entrichten. Die Kommandantur des Stalag hat die Pauschalsteuer an das Finanzamt abzuführen, in dessen Bereich die Kommandantur des Stalag liegt. Hinweis auf Abschnitt III Ziffer 10 Buchstabe b der Dienstverweisung für den Führer eines Kriegsgefangenenarbeitskommandos. Bei Kriegsgefangenen, die in Land- und forstwirtschaftlichen Betrieben eingesetzt sind, wird die Pauschalsteuer einer Anordnung des Reichsministers der Finanzen gemäß bis auf weiteres nicht erhoben. SchD.

## Die Körperschaftsteuer in den eingegliederten Ostgebieten

Das Deutsche Körperschaftsteuerrecht ist durch die Vierte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den eingegliederten Ostgebieten vom 24. Februar 1940 (RGBl I S. 418, RStBl S. 289) im Reichsgau Danzig-Westpreußen, im Reichsgau Wartheland und in den in die Provinzen Ostpreußen und Schlesien eingegliederten Ostgebieten eingeführt worden. Der RbF hat die Einzelheiten in seinem Kundenerlaß vom 13. März 1940 (RStBl S. 325) geregelt.

Es sind § 1 der Einführungsverordnung gemäß die folgenden Vorschriften eingeführt worden:

1. das Körperschaftsteuergesetz vom 16. Oktober 1934 (RGBl I S. 1031) mit der Änderung des Gesetzes vom 27. August 1936 (RGBl I S. 701);
2. das Gesetz zur Erhöhung der Körperschaftsteuer für die Jahre 1938 bis 1940 vom 25. Juli 1938 (RGBl I S. 952);
3. die Erste Verordnung zur Durchführung des Körperschaftsteuergesetzes vom 6. Februar 1935 (RGBl I S. 163);
4. die Verordnung über die Körperschaftsteuer der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften vom 8. Dezember 1939 (RGBl I S. 2391).

Diese Vorschriften treten in den eingegliederten Ostgebieten an die Stelle der bisherigen entsprechenden polnischen Vorschriften. Sie sind § 2 der Einführungsverordnung gemäß in diesen Gebieten erstmals bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 1940 anzuwenden.

Eine Veranlagung zur Körperschaftsteuer für das Kalenderjahr 1939 findet in den eingegliederten Ostgebieten nicht statt. Die Körperschaften unterlagen nach dem bisherigen polnischen Recht der Einkommensteuer. Die Einkommensteuerveranlagung für das Kalenderjahr 1939 ist auf der Grundlage des Einkommens im Kalenderjahr 1938 von den polnischen Behörden bereits vor der Wiedereingliederung durchgeführt worden. Eine Körperschaftsteuerveranlagung nach deutschem Recht für das Kalenderjahr 1939 würde deshalb eine zweimalige Heranziehung zur Körperschaftsteuer für denselben Veranlagungszeitraum bedeuten.

Die Steuerpflichtigen haben aber § 3 Absatz 1 der Einführungsverordnung gemäß auf die Körperschaftsteuer für das Kalenderjahr 1940 ab sofort Vorauszahlungen zu den im § 35 EStG bezeichneten Zeitpunkten zu entrichten. Die Vorauszahlungen betragen bis zur Bekanntgabe des Körperschaftsteuerbescheides für 1940 ein Viertel der nach den bisherigen polnischen Vorschriften festgesetzten letzten Einkommensteuerjahresschuld. Die Vorauszahlungen können § 3 Absatz 2 der Einführungsverordnung gemäß in bestimmten Fällen abweichend von § 37 EStG erhöht oder herabgesetzt werden.

§ 8 der Einführungsverordnung gemäß stehen den Kirchen, ihren Einrichtungen und den ihre Zwecke fördernden Körperschaften in den eingegliederten Ostgebieten auf dem Gebiet der Körperschaftsteuer besondere Steuerbefreiungen nicht zu. Es sind demgemäß § 4 Absatz 1 Ziffer 6 RStG und die §§ 9 und 10 der Ersten RStB (Steuerbefreiung wegen kirchlicher, gemeinnütziger oder mildtätiger Betätigung) insoweit nicht anzuwenden, als kirchliche Zwecke verfolgt werden (Hinweis auf Abschnitt 5 Absatz 2 des Kundenerlasses vom 13. März 1940).

Der Reichsminister der Finanzen hat außerdem Anordnungen über die Behandlung von Anträgen auf Steuerbefreiung wegen gemeinnütziger oder mildtätiger Betätigung in den eingegliederten Ostgebieten erlassen (Hinweis auf Abschnitt 5 Absatz 3 des Kundenerlasses vom 13. März 1940). Diese Anordnungen sind begründet durch die besonderen Verhältnisse in den Ostgebieten. Die Finanzämter haben diesen Anordnungen gemäß solche Steuerbefreiungsanträge, die von Kirchen, von kirchlichen Einrichtungen oder von anderen Körperschaften gestellt werden, die Kirchen und kirchliche Einrichtungen fördern, dem Reichsstatthalter (Oberfinanzpräsident) vorzulegen. Der Oberfinanzpräsident holt die Stellungnahme der Abteilung für allgemeine Verwaltung des Reichsstatthalters ein. Die Finanzämter haben die Steuerbefreiung zu versagen, wenn der Reichsstatthalter sich dagegen ausspricht. In den in die Ostpreußen und Schlesien eingegliederten Ostgebieten tritt an die Stelle des Reichsstatthalters der zuständige Oberfinanzpräsident. Muß.

## Pensionsverpflichtungen bei Ermittlung des Gewerkekapitals

Bei der Einheitsbewertung des Betriebsvermögens für die Vermögensteuer kann bekanntlich der Kapitalwert der gezahlten Ruhegehälter als Schuldposten abgesetzt werden. Dabei ist es nach der Rechtsprechung des RFG ohne Bedeutung, ob die Zahlung auf Grund rechtlicher Verpflichtungen oder freiwillig geschieht. Voraussetzung ist nur, daß mit Sicherheit auf die fortdauernde Zahlung gerechnet werden kann (RStW 1938 S. 531).

Für die Ermittlung des Gewerkekapitals war die Frage streitig geworden, ob diese Pensionsrückstellung gemäß § 12 Abs. 2 Ziffer 1 GewStG zu dem auf Grund des Reichsbewertungsgesetzes ermittelten Einheitswert des gewerblichen Betriebs hinzugesetzt werden muß. Die Finanzämter haben zum Teil die Auffassung vertreten, daß diese Rückstellungen nicht anders behandelt werden dürfen als sonstige langfristige Schulden.

Der RFG hat in seinem Urteil vom 9. April 1940 I 3/40 diese Auffassung nicht gebilligt. Pensionsverpflichtungen gehören nach dem Urteil grundsätzlich zu den Rentenverpflichtungen im Sinn des § 8 Ziffer 2 GewStG. Danach sind Pensionszahlungen, die im laufenden Geschäft entstanden sind, also nicht etwa aus der Gründung des Unternehmens herrühren, für die Gewerbeertragsteuer nicht dem Gewinn hinzuzuzählen. Entsprechend kann auch der Kapitalwert derartiger Pensionsverpflichtungen nicht bei der Ermittlung des Gewerkekapitals dem Einheitswert hinzugerechnet werden.

## Die Lockerung der Steuer Sperre

Die Gemeinden dürfen § 14 Absatz 3 der Kriegswirtschaftsverordnung gemäß die für das Rechnungsjahr 1939 festgesetzten Hebesätze für die Realsteuern und für die Bürgersteuer nicht erhöhen. Diese Steuer Sperre hat zu gewissen Unbilligkeiten geführt. Es sind deshalb die Reichsminister des Innern und der Finanzen durch § 2 der Verordnung zur Ergänzung der Kriegswirtschaftsverordnung vom 29. Februar 1940 (RGBl. I S. 454) ermächtigt worden, Ausnahmen von dem Erhöhungsverbot zuzulassen und die Befugnis dazu auch auf nachgeordnete Dienststellen zu übertragen (Hinweis auf die Eilbienstnachricht „Ergänzung der Kriegswirtschaftsverordnung“, Ziffer 2, DStZ 1940 Nr. 13).

Der Reichsminister des Innern und der Reichsminister der Finanzen haben durch Erlass vom 15. Mai 1940 (Reichsministerialblatt für innere Verwaltung S. 930) die Befugnis zur Zulassung von Erhöhungen der Hebesätze für die Realsteuern und die Bürgersteuer bei kreisangehörigen Gemeinden auf die oberen Gemeindeaufsichtsbehörden übertragen.

Die Hebesätze der kreisangehörigen Gemeinden für die Realsteuern und die Bürgersteuer dürfen für das Rechnungsjahr 1940 und die folgenden Rechnungsjahre über die Hebesätze für das Rechnungsjahr 1939 hinaus nur unter Beachtung der folgenden Grundsätze erhöht werden:

1. Es muß ein unabweisbares Bedürfnis für die Erhöhung bestehen. Das ist der Fall, wenn der Haushalt durch weitgehende Ersparnisse bei den Ausgaben nicht ausgeglichen werden kann.
2. Es dürfen bei der Erhöhung bestimmte Höchstgrenzen nicht überschritten werden. Die Höchstgrenzen sind für jedes Land nach Gemeindegrößengruppen besonders festgesetzt worden.
3. Es darf nicht einseitig der Hebesatz der einen oder anderen Steuerart erhöht werden. Kommen für die Erhöhung mehrere Steuerarten in Betracht, so sind die Richtlinien der Vierten Ausführungsanweisung zum EinfGRStG, Abschnitt IV, über die Verkoppelung der Hebesätze sinngemäß anzuwenden. Die Hebesätze müssen in einem angemessenen Verhältnis zueinander stehen.
4. Kommt die Erhöhung der Grundsteuer von den Grundstücken in Betracht, so ist zu prüfen, inwieweit die Erhöhung auf die Mieter umgelegt werden kann. Mieterhöhungen sollen grundsätzlich vermieden werden. Der Reichskommissar für die Preisbildung hat der Umlegung auf die Mieter deshalb nur insoweit zugestimmt, als sich dadurch bei Altmwohnungen eine Miete von höchstens 116 v. H. der Friedensmiete ergibt.

Ist eine Umlegung auf die Mieter nicht möglich, so ist zu prüfen, ob die Erhöhung für die Hausbesitzer tragbar ist. Der Reichskommissar für die Preisbildung wird für diese Prüfung noch nähere Richtlinien geben. Ist die Erhöhung auch für den Hausbesitzer nicht tragbar und ist die Erhöhung einer anderen Steuerart nicht möglich oder nicht ausreichend, so entscheidet der Reichsminister des Innern gemeinsam mit dem Reichsminister der Finanzen und dem Reichskommissar für die Preisbildung.

5. Der Hebesatz für die Bürgersteuer muß § 12 Abs. 2 GewStG gemäß bis zum 1. Januar des Erhebungszeitraums festgesetzt sein, wenn er mehr als 300 v. H. beträgt. Der Hebesatz darf nachträglich höchstens um so viel Zwölftel erhöht werden, als Monate auf den Tag der Bekanntgabe der Nachtragshaushaltssatzung folgen. Ausnahmen von diesen Vorschriften können bei der Neueinführung oder Erhöhung der Bürgersteuer für 1940 von den oberen Aufsichtsbehörden zugelassen werden.

Der Reichsminister des Innern und der Reichsminister der Finanzen haben sich für die Stadtkreise die Zulassung von Erhöhungen der Realsteuer- und der Bürgersteuerhebesätze vorbehalten.

Ki.

# Wirtschaftlicher Beobachter

## Geld, Kredit und öffentliche Finanzen

Steuerergutscheinkurse nach dem Stand vom 4. Juni 1940. Steuergutschein I: Dezember 1939, Januar 1940, Februar, März, April und Mai 99,90 bis 99,92½. — Steuergutschein II: Juni 1942 102¼; Juli 102¾; August 102; September 101,50; Oktober 101,25; November 100¾.

Fünfzehn Millionen-Anleihe der Oberschlesischen Hüttenwerke. Die Vereinigten Oberschlesischen Hüttenwerke Aktiengesellschaft in Gleiwitz haben eine Anleihe von fünfzehn Millionen Reichsmark begeben. Die Anleihe ist von einem Bankenkonsortium freihändig verkauft worden. Zeichnung zum Nennbetrag. Verzinsung 4½ vom Hundert. Laufzeit zwanzig Jahre. Der Anleiheerlös soll der Konsolidierung kurzfristiger Verbindlichkeiten dienen.

Abchlüsse der „Sparkasse der Stadt Berlin“ und der „Berliner Stadtbank“ für das Geschäftsjahr 1939. Die Sparkasse verwaltet die Spareinlagen. Die Stadtbank nimmt die Giroeinlagen und die Depositen entgegen. Die Institute haben eine gemeinsame Verwaltung. — Die Spareinlagen sind im Geschäftsjahr 1939 um 44,8 Millionen Reichsmark auf 790,12 Millionen Reichsmark gestiegen. Die Einlagenerhöhung auf den Girokonten und den Depositenkonten der Stadtbank hat 216,6 Millionen Reichsmark betragen. Die Konten sind damit auf 759,89 Millionen Reichsmark angewachsen. Der Gewinn der

Sparkasse wird mit 2,10 Millionen Reichsmark, der Gewinn der Stadtbank mit 1,35 Millionen Reichsmark ausgewiesen.

Einführung von Gesetzen über das Kreditwesen und das Zahlungswesen in den eingegliederten Ostgebieten. Die folgenden Gesetze gelten ab 1. Juni 1940 in den eingegliederten Ostgebieten: 1. das Gesetz über das Kreditwesen vom 5. Dezember 1934 und die zu seiner Durchführung erlassenen Verordnungen, — 2. das Gesetz gegen Mißbrauch des bargeldlosen Zahlungsverkehrs vom 3. Juli 1934, — 3. § 1 Absatz 1 des Gesetzes über die Auflösung der Zwangsparunternehmen vom 13. Dezember 1935. — Wegen der Einzelheiten Hinweis auf die Verordnung vom 20. Mai 1940, RGBl. I S. 807.

Eröffnung von Reichskreditkassen in den besetzten Westgebieten. Es sind in den folgenden Orten der besetzten Westgebiete Reichskreditkassen eröffnet worden: Amsterdam, Haag, Rotterdam, Luxemburg.

Abchluß der Braunschweigischen Staatsbank für das Geschäftsjahr 1939. Die Geschäfte der Braunschweigischen Staatsbank haben sich im Jahre 1939 günstig entwickelt. Die Bilanzsumme ist von 205,7 Millionen Reichsmark auf 320,7 Millionen Reichsmark gestiegen. Die Umsätze haben sich von 7,9 Milliarden Reichsmark auf 9,3 Milliarden Reichsmark erhöht. Der Reingewinn wird mit 1,1 Millionen Reichsmark ausgewiesen.