

Deutsche Steuer-Zeitung

und

Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXIX

6. Juli 1940

Nummer 27

Industrieverlag 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 (ausschließt 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, Woyrschstraße 5

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

Umsatzsteuerfragen Von Ministerialrat Herting, Berlin, Reichsfinanzministerium

Stellungnahme zu den Fragen und Anregungen anlässlich der Salzburger Tagung der Finanzamtsvorsteher im Mai 1940

Inhalt:

1. Kriegswirtschaft und Umsatzsteuer,
2. Zusätzliche Kriegsumsätze,
3. Umsatzsteuerliche Beurteilung von Zuschüssen,
4. Materialgestellung durch den Auftraggeber bei der Werklieferung,
5. Deltreber-Provision bei Einkaufsvereinigungen,
6. Mitgliederbeiträge bei Züchtervereinigungen,
7. Beseitigung der Zollauschlüsse,
8. Beseitigung des ermäßigten Steuersatzes für den Großhandel,
9. Vermietungen,
10. Entnahme von Betriebsgrundstücken,
11. Umsatzsteuerpflicht der Ärzte im Krieg,
12. Schlepplilfe,
13. Beförderungen mit Kraftfahrzeugen,
14. Buchnachweis beim Großhandel,
15. Organeigenschaft bei Offenen Handelsgesellschaften,
16. Abhebbarkeit der Kriegszuschläge auf Bier, Tabakwaren und Schaumwein,
17. Verprobung von Kontrollmitteilungen,
18. Ausgestaltung der Umsatzsteuererklärung,
19. Ermittlung der Kleinbetragsgrenze,
20. Umsatzsteuer Sonderdienststellen.

1. Kriegswirtschaft und Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer ist mit dem volkswirtschaftlichen Warenverkehr aufs engste verknüpft. Änderungen im wirtschaftlichen Waren- und Umlauf sind deshalb für die Umsatzsteuer bestimmend. Jeder Wandel, der hier eintritt, wirkt sich unmittelbar auf die Umsatzsteuer aus. Die wirtschaftspolitische Entwicklung im Nationalsozialistischen Staat wird durch die Wirtschaftslenkung bestimmt. Sie hat zwei besonders ausgeprägte Erscheinungsformen: die Marktordnung und die Preisbindung. Die umsatzsteuerrechtliche Entwicklung der letzten Jahre ist in der Hauptsache auf die Auswirkungen dieser beiden Maßnahmen zurückzuführen. Es war die Aufgabe, die Umsatzsteuer mit der durch jene Maßnahmen geschaffenen wirtschaftspolitischen Lage in Einklang zu bringen. Diese Aufgabe konnte ohne erhebliche Einbrüche in das Umsatzsteuerrecht durchgeführt werden. Die wirtschaftspolitischen Stellen haben großes Verständnis für die finanziellen Notwendigkeiten und die verwaltungsmäßigen Zweckmäßigkeiten gezeigt.

Die Maßnahmen der Kriegswirtschaft unterscheiden sich von denjenigen der Friedenswirtschaft nicht dem Grundsatz, sondern nur dem Grad nach. Der Nationalsozialistische Staat hat vom ersten Tag der Machtergreifung an, alles was er tat, auch auf wirtschaftlichem Gebiet auf die Verteidigung der Lebensrechte des Deutschen Volkes eingestellt. Die Eingriffe der Staatsführung in den Wirtschaftsverlauf müssen in der Kriegswirtschaft sehr viel einschneidender sein als in der Friedenswirtschaft. Die Nachfrage nach

Gütern aller Art steigt. Zahllose Maßnahmen, die man mit dem gemeinsamen Schlagwort „Nationalisierung der Erzeugung und der Verteilung“ zusammenfassen kann, müssen getroffen werden. Dabei soll und muß der Lohn- und Preisstand erhalten bleiben. Es ergeben sich daraus die Bewirtschaftungsformen, die wir täglich in der Gestalt des Kartensystems, des Bezugsscheinsystems, der Kundenlisten und ähnlichem sehen. Solche Bewirtschaftungsformen finden wir in allen Stufen der Wirtschaft von der Erzeugung oder Einfuhr angefangen bis zur letzten Verteilerstufe. Es ist klar, daß sich dabei bald mehr, bald weniger einschneidende Folgerungen für die Umsatzsteuer ergeben.

Dabei ist der Einfluß auf das Umsatzsteueraufkommen am auffälligsten. Es ist selbstverständlich, daß in der Kriegswirtschaft die Umsätze in der Verbrauchsgüterwirtschaft zurückgehen müssen. Das zeigt sich zum Beispiel bei den Bäckern, Metzgern, Gastwirten usw. Es zeigen sich dabei örtliche Verschiedenheiten. So werden die Umsätze dort wenig oder gar nicht zurückgehen oder sogar ansteigen, wo sich infolge des Kriegs eine größere Zahl von Verbrauchern neu einfindet, zum Beispiel in Gegenden, die von der Wehrmacht stark mit Truppen belegt werden oder in denen rüstungswirtschaftliche Betriebe neu errichtet oder erheblich verstärkt werden.

Die Umsätze der Investitionsgüterindustrie halten sich oder steigen an. Das ist am sichtbarsten bei der eigentlichen Rüstungsindustrie, tritt aber bei den Hilfsindustrien der Rüstungsindustrie, zum Beispiel beim Maschinenbau, nicht weniger deutlich in Erscheinung.

Deutsche Steuer-Zeitung

1940

Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Nummer 23

6. Juli 1940

Jahrgang XXIX

Verlagsleiter: Dr. jur. Fritz Köpcke, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin

Der Preis ist RM 1,- und wird durch die Buchhandlung direkt vom Verlag unter Bezugnahme auf die Post-Anpreisung nach Tarif für Zeitungen an den Verlag, Berlin 10 22, Woywiltstraße 2



Verlag: Woywiltstraße 22, Berlin 10 22, Woywiltstraße 2

Die Zeitschrift ist ein Organ der Wirtschaftlichen Beobachter, Berlin, Woywiltstraße 22

Umsatzsteuergesetz

Von Ministerialrat Hermann Berlin, Reichsfinanzministerium

Stellungnahme zu dem Entwurf des Umsatzsteuergesetzes vom 20. Juni 1940

Inhalt:

1. Steuermessung und Besteuerung
2. Besteuerung der Umsätze
3. Besteuerung der Leistungen
4. Besteuerung der Erträge
5. Besteuerung der Gewinne
6. Besteuerung der Einkünfte
7. Besteuerung der Erträge
8. Besteuerung der Gewinne
9. Besteuerung der Einkünfte
10. Besteuerung der Erträge

Die Umsatzsteuer ist ein indirekter Steuer, der auf den Umsatz der Waren und Leistungen erhoben wird. Sie ist ein wichtiger Bestandteil des deutschen Steuersystems und hat in den letzten Jahren eine erhebliche Bedeutung gewonnen. Die Einführung der Umsatzsteuer im Jahre 1930 hat zu einer erheblichen Erhöhung der Staatseinnahmen geführt. In den letzten Jahren ist die Umsatzsteuer weiter ausgebaut worden, so dass sie heute den größten Teil der Staatseinnahmen ausmacht. Die Umsatzsteuer ist ein wichtiger Bestandteil des deutschen Steuersystems und hat in den letzten Jahren eine erhebliche Bedeutung gewonnen.

Die Umsatzsteuer ist ein indirekter Steuer, der auf den Umsatz der Waren und Leistungen erhoben wird. Sie ist ein wichtiger Bestandteil des deutschen Steuersystems und hat in den letzten Jahren eine erhebliche Bedeutung gewonnen. Die Einführung der Umsatzsteuer im Jahre 1930 hat zu einer erheblichen Erhöhung der Staatseinnahmen geführt. In den letzten Jahren ist die Umsatzsteuer weiter ausgebaut worden, so dass sie heute den größten Teil der Staatseinnahmen ausmacht. Die Umsatzsteuer ist ein wichtiger Bestandteil des deutschen Steuersystems und hat in den letzten Jahren eine erhebliche Bedeutung gewonnen.

Die Umsatzsteuer ist ein indirekter Steuer, der auf den Umsatz der Waren und Leistungen erhoben wird. Sie ist ein wichtiger Bestandteil des deutschen Steuersystems und hat in den letzten Jahren eine erhebliche Bedeutung gewonnen. Die Einführung der Umsatzsteuer im Jahre 1930 hat zu einer erheblichen Erhöhung der Staatseinnahmen geführt. In den letzten Jahren ist die Umsatzsteuer weiter ausgebaut worden, so dass sie heute den größten Teil der Staatseinnahmen ausmacht. Die Umsatzsteuer ist ein wichtiger Bestandteil des deutschen Steuersystems und hat in den letzten Jahren eine erhebliche Bedeutung gewonnen.

Die Umsatzsteuer ist ein indirekter Steuer, der auf den Umsatz der Waren und Leistungen erhoben wird. Sie ist ein wichtiger Bestandteil des deutschen Steuersystems und hat in den letzten Jahren eine erhebliche Bedeutung gewonnen. Die Einführung der Umsatzsteuer im Jahre 1930 hat zu einer erheblichen Erhöhung der Staatseinnahmen geführt. In den letzten Jahren ist die Umsatzsteuer weiter ausgebaut worden, so dass sie heute den größten Teil der Staatseinnahmen ausmacht. Die Umsatzsteuer ist ein wichtiger Bestandteil des deutschen Steuersystems und hat in den letzten Jahren eine erhebliche Bedeutung gewonnen.

Ein Leistungsaustausch ist nicht gegeben, wenn der Zuschuß nur bezweckt, den Unternehmer zu einem Verhalten anzuregen, das aus allgemein-wirtschaftlichen Gründen erwünscht ist. In diesen Fällen hat der Zuschuß die Eigenschaft einer Prämie. Jeder Unternehmer, der das volkswirtschaftlich erwünschte Verhalten zeigt, kann den Zuschuß bekommen. Solche Zuschüsse kommen meistens in der Landwirtschaft vor. Es werden zum Beispiel Zuschüsse gegeben, wenn der Landwirt auf seinem Hof einen Grünfuttersilo errichtet, wenn er Weidenland zu Ackerland umbricht, wenn er bestimmte Früchte, wie Ölfrüchte, anbaut, wenn er sich eine neuzeitliche Düngestätte anlegt usw. Es fehlt in solchen Fällen an einem Leistungsaustausch. Die Zuschüsse dienen nur dazu, die Wirtschaftsweise der Unternehmer in eine bestimmte allgemein-wirtschaftlich erwünschte Richtung zu lenken.

4. Materialgestellung durch den Auftraggeber bei der Werklieferung

Wenn man einen Leistungsaustausch feststellen, so ist oft zweifelhaft, welchen Umfang der Leistungsaustausch hat.

Beispiel:

Eine Kleinwohnungsbaugesellschaft hatte auf eigenem Grundstück Wohnungsbauten errichten lassen. Der Bauunternehmer hatte die Bauten schlüsselfertig zu liefern. Die Kleinwohnungsbaugesellschaft beschaffte einen Teil der Baustoffe selbst, weil es ihr leichter als dem Bauunternehmer möglich war, diese zu erhalten. Der Bauunternehmer erhielt den vereinbarten Gesamtpreis abzüglich des Preises für die zur Verfügung gestellten Baustoffe. Das Finanzamt zog die Baugesellschaft wegen der Lieferung dieser Baustoffe an den Bauunternehmer zur Umsatzsteuer heran. Der Reichsfinanzhof hat diese Heranziehung nicht gebilligt.²⁾ Er ist der Meinung, daß die Baugesellschaft den Bauunternehmer nicht befähigen wollte und auch nicht befähigt hat, im eigenen Namen über die Baustoffe zu verfügen. Es sei weder eine Lieferung noch eine sonstige Leistung im Sinn des Umsatzsteuergesetzes gegeben. Die Leistung des Bauunternehmers beschränke sich auf die Lieferung der schlüsselfertigen Bauten unter Ausschaltung der von der Auftraggeberin selbst beigebrachten Baustoffe.

Eine ähnliche Entscheidung hatte der Reichsfinanzhof schon im Jahr 1934 gefällt.³⁾ Damals drehte es sich nicht um die Steuerpflicht des Auftraggebers, sondern um die des beauftragten Unternehmers. Ein Tischlermeister hatte für eine Stadtverwaltung Fensterrahmen liefern müssen. Die Stadtverwaltung kaufte das erforderliche Holz ein und stellte es dem Tischlermeister zur Verfügung. Damals war streitig, ob der Tischlermeister den Wert des Holzes von dem in Rechnung gestellten Gesamtpreis für die Fensterrahmen abziehen konnte. Die Entscheidung lautete damals im gleichen Sinn wie in der neueren Entscheidung. Der Preis des Holzes war von dem Entgelt abzuziehen. Es heißt aber in dem alten Urteil: „... eine andere Beurteilung könne nur eintreten, wenn der Auftraggeber (also die Stadtverwaltung) selbst Holzhändler wäre und den Auftrag dazu benutzte, im Rahmen seines eigenen Gewerbes wie an jeden andern seiner Kunden so auch an den Tischlermeister seine Ware abzugeben“. Wäre der Fall so gelagert gewesen, so hätte der Reichsfinanzhof damals anders entschieden. Der Hinweis auf eine solche mögliche andere Gestaltung der Sachlage fehlt in dem neueren Urteil. Es ist deshalb die Frage aufgeworfen worden, ob nunmehr allgemein und uneingeschränkt in der Zurverfügungstellung von Stoffen

durch einen Auftraggeber keine Lieferung des Auftraggebers an den von ihm beauftragten Hersteller einer Werklieferung erblickt werden soll.

Man wird in diesen Fällen an der Unterscheidung festhalten müssen, die das Urteil vom Jahr 1934 gemacht hat. Sprechen alle Umstände dafür, daß der auftraggebende Unternehmer nur deshalb auf die Verwendung der von ihm zur Verfügung gestellten Materialien Wert legt, weil er verhindern will, daß seine eigene Konkurrenz an den für ihn selbst bestimmten Waren verdient, dann wird man auch weiterhin eine Lieferung annehmen müssen.⁴⁾ Das neuere Urteil wird deshalb nicht anzuwenden sein, wenn der Besteller selbst Hersteller der benötigten Stoffe, zum Beispiel der Bleche, Ziegelsteine u. dgl., ist oder damit handelt. Wenn aber der Besteller aus anderen Gründen, insbesondere infolge der Rohstoffbewirtschaftung oder aus sonstigen kriegsbedingten Gründen, die Stoffe selbst beschaffen muß, wird man das neuere Urteil anwenden. Eine nochmalige Überprüfung der Frage durch den Reichsfinanzhof ist in die Wege geleitet.

5. Diskredere-Provision bei Einkaufsvereinigungen

In dem Beispiel des Abschnitts 4 war die Frage nach dem Umfang der Leistung aufgeworfen worden. In dem folgenden Beispiel wird nach dem Inhalt der Leistung gefragt.

Auf verschiedenen Wirtschaftsgebieten haben sich die Unternehmer zu Einkaufsvereinigungen zusammengeschlossen. Diese Einkaufsvereinigungen bezwecken, durch gemeinschaftlichen Einkauf die Einkaufsmenge zu vergrößern, um dadurch ihre Einkaufspreise zu vermindern.

Eine einheitliche Lieferung eines größeren Warenpostens an eine Mehrheit von Abnehmern ist jedoch nur dann gegeben, wenn die Kreditwürdigkeit der Abnehmergemeinschaft nicht durch Kreditunwürdigkeit einzelner ihrer Mitglieder gefährdet ist. Es ist deshalb in diesen Fällen üblich, daß die Einkaufsgemeinschaft das Diskredere gegenüber den Lieferanten übernimmt.

Die Dinge spielen sich in der Regel etwa folgendermaßen ab: Die Mitglieder der Einkaufsvereinigung bestellen die benötigten Waren unmittelbar bei dem Lieferer. Jede Bestellung wird der Einkaufsvereinigung angezeigt. Diese genehmigt die Bestellung und übernimmt damit das Diskredere. Die Ware geht unmittelbar vom Lieferer an den Besteller. Die Rechnung geht zu Händen der Einkaufsvereinigung. Die Einkaufsvereinigung zieht den Rechnungsbetrag vom Besteller ein und führt ihn an den Lieferer ab. Sie behält sich dabei einen Leistungsbonus, eine Diskredereprovision und einen Skonto ein.

Die Beurteilung des Skontos bietet dabei keine Schwierigkeit. Der Skonto wird für fristgemäße Barzahlung gewährt. Es ist ein Preisnachlaß für frühzeitige Zahlung. Er mindert das Entgelt. Der Skonto kommt dem Besteller zugute. Den Leistungsbonus und die Diskredereprovision behält die Einkaufsvereinigung selbst. Es fragt sich, ob diese Beträge das umsatzsteuerliche Entgelt des Lieferers mindern. Die Frage ist zu verneinen. Der Leistungsbonus ist eine Vermittlungsprovision. Die Diskredereprovision ist eine Vergütung, die der Lieferer für die Übernahme des Diskredere gewährt. Beide Provisionen sind deshalb Geschäftszipfen des Lieferers, die das Entgelt für die Warenlieferung nicht mindern.

Die Einkaufsvereinigung selbst ist umsatzsteuerpflichtig mit der Diskredereprovision und dem Leistungsbonus. Beide sind Entgelte für sonstige Leistungen. Der Steuerfuß beträgt 2 v. H.

²⁾ Hinweis auf das Urteil des RGH vom 3. November 1939 — V 48/38 — RStBl 1940 S. 22.

³⁾ Hinweis auf das Urteil vom 19. November 1934 — V 642/33 — RStBl 1936 S. 189.

⁴⁾ Hinweis auf Reinhardt, Die Umsatzsteuer in der Praxis, Abschnitte 33 und 42.

6. Mitgliederbeiträge bei Züchtervereinigungen

Eine Frage des Leistungsaustauschs ist auch gegeben, wenn zweifelhaft ist, ob Einnahmen, die den Namen „Mitgliederbeitrag“ tragen, umsatzsteuerpflichtig sind oder nicht. Ein Mitgliederbeitrag ist gegeben, wenn das Mitglied eines Vereins, einer Gesellschaft usw., auf Grund des Gesellschaftsvertrags Zahlungen an die Gesellschaft bewirkt, um sie in die Lage zu versetzen, ihren satzungsgemäßen Zwecken zu entsprechen. Ein Mitgliederbeitrag ist nicht gegeben, wenn das Mitglied etwas für eine besondere Leistung des Vereins an das Mitglied bezahlt. Die Grenze zwischen nicht steuerbarem Mitgliederbeitrag und steuerbarem Leistungsaustausch ist oft schwer zu erkennen.

Die Frage spielt eine besondere Rolle bei den Züchterverbänden in der Landwirtschaft. Die Züchterverbände haben die Aufgabe, die Viehhaltung ihrer Mitglieder zu fördern. Zur Erfüllung dieser Aufgabe müssen sowohl Leistungen allgemeiner Art (zum Beispiel Besuchen und Besuch von landwirtschaftlichen Ausstellungen) als auch besondere Leistungen an die Mitglieder bewirkt werden, zum Beispiel tierärztliche Untersuchungen und ähnliches. Es ist deshalb bei den Züchterverbänden besonders schwierig, die Leistungen, die allgemeine Leistungen des Vereins sind, abzugrenzen von denjenigen, die Sonderleistungen gegenüber den einzelnen Mitgliedern darstellen.

Die Art der Beitragsentrichtung bildet in anderen Fällen oft ein gutes Kennzeichen. In der Regel werden die Mitgliederbeiträge zu den allgemeinen Leistungen des Vereins verwendet, die Sonderleistungen des Vereins aber müssen von den Mitgliedern besonders bezahlt werden. Bei den Züchterverbänden versagt diese Beurteilungsweise, weil es üblich ist, die Höhe des Mitgliederbeitrags an die Zahl des gehaltenen Viehs zu knüpfen. Die Sonderleistungen des Vereins entsprechen naturgemäß wieder der Anzahl des Viehs. Werden aber in solchen Fällen Sonderleistungen überhaupt nicht besonders vergütet, so muß angenommen werden, daß der als Mitgliederbeitrag gezahlte Betrag auch Entgelte für Sonderleistungen enthält. Es bleibt dann nur übrig, von der Leistungsseite her der Frage beizukommen. Die Beiträge müssen aufgeteilt werden in die Beträge, die zu den allgemeinen Leistungen des Vereins verwendet werden, und in die, die zur Bewirkung von Sonderleistungen benutzt werden. Die ersteren Beträge sind als nichtsteuerbare Mitgliederbeiträge zu behandeln. Die zweitgenannten Beträge sind als Entgelte für Sonderleistungen zur Umsatzsteuer heranzuziehen. Es bestehen keine Bedenken, bei kleineren Vereinigungen die Entgelte für Sonderleistungen durch eine angemessene Pauschalierung der Gesamteinnahmen zu ermitteln. Eine derartige Aufteilung oder Pauschalierung ist jedoch nicht vorzunehmen, wenn der auszuscheidende Betrag nur geringfügig ist.

7. Beseitigung der Zollausschlüsse

Ein Finanzamt hat vorgeschlagen, die Steuerfreiheit in den Zollausschlüssen zu beseitigen, weil sie volkswirtschaftlich nicht gerechtfertigt sei. Die Zollausschlüsse gehören nicht zum umsatzsteuerlichen Inland. Die in ihnen bewirkten Umsätze sind deshalb nicht „steuerfrei“, sondern „nicht steuerbar“. Sie werden wie Umsätze, die sich im Ausland abgepielt haben, behandelt. Warum ist diese Regelung getroffen worden?

Ursprünglich galt das Umsatzsteuergesetz im ganzen Reichsgebiet, also auch in den Zollausschlüssen. Erst im Jahr 1931 wurden die Zollausschlüsse aus dem Gebiet des umsatzsteuerlichen Inlands ausgeschaltet. Damals wurde die Umsatzausgleichsteuer eingeführt. Die Umsatzausgleichsteuer ist eine Umsatzsteuer, die bei der Einfuhr erhoben wird. Es ist zweckmäßig, diese Einfuhrumsatzsteuer durch die Zollstellen erheben zu lassen. Die Zollstellen können aber nur an den inneren Grenzen eines Zollausschlußgebiets tätig sein. Es war deshalb notwendig, den

Begriff der Einfuhr für die Ausgleichsteuer genau so zu bestimmen wie im Zollrecht. Es müßten die Zollausschlüsse wie im Zollrecht zum Ausland gerechnet werden. Das gleiche mußte für die Besteuerung der Lieferungen oder sonstigen Leistungen und des Eigenverbrauchs geschehen. Es wäre sonst der Fall eingetreten, daß sich an einen oder mehrere steuerpflichtige Umsätze im Zollausschluß noch die Einfuhrumsatzsteuer angeschlossen hätte. Das wäre die Folge, wenn wir für die Ausgleichsteuer und für die übrige Umsatzsteuer zwei verschiedene Inlandsbegriffe hätten.

Es kommt aber noch ein weiteres hinzu. Zollausschlüsse pflegen in der Regel mit Häfen verbunden zu sein. Sie führen dann den Namen „Freihäfen“. Freihäfen haben den Zweck, gewisse mit der Einfuhr oder Ausfuhr in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehende Warenverkehre sich abgabenrechtlich unbelastet abspielen zu lassen. Sie dienen der Förderung des Ein- und Ausfuhrhandels. Es würde aber eine Erschwerung des Ein- und Ausfuhrhandels bedeuten, würde man in den Zollausschlüssen Abgaben auf den Warenverkehr erheben. Es ist deshalb nicht richtig, zu sagen, daß die Nichterhebung der Umsatzsteuer in den Zollausschlüssen volkswirtschaftlich nicht gerechtfertigt sei. Man ist bei der Errichtung von Zollausschlüssen sehr zurückhaltend. Dadurch wird allen Erfordernissen entsprochen, die finanziell notwendig sind.

Es ist allerdings richtig, daß in den Zollausschlüssen auch einige Umsätze vorkommen, die mit der Einfuhr oder Ausfuhr wenig oder nichts zu tun haben, so zum Beispiel, wenn Kantinenumsätze und ähnliches in den Zollausschlüssen vorkommen. Es lohnt sich aber nicht, für diese Umsätze eine besondere gesetzliche Regelung zu treffen. Mißbräuchen kann auf Grund des § 6 des Steueranpassungsgesetzes entgegengetreten werden. Ein Mißbrauch würde zum Beispiel vorliegen, wenn ein Juwelier, der ein kostbares Juwelenstück im Einzelhandel verkaufen will, der Umsatzsteuerpflicht dadurch zu entgehen sucht, daß er sich mit seinem Kunden in den Freihafen begibt und ihm dort das Schmuckstück übergibt. In einem solchen Fall wäre die Steuerpflicht auf Grund des § 6 StAnpG auszusprechen.

8. Beseitigung des ermäßigten Steuersatzes für den Großhandel

Ein Finanzamt hat vorgeschlagen, den Steuersatz von $\frac{1}{2}$ v. H. für den Großhandel zu streichen. Ein ermäßigter Steuersatz sei für den Großhandel nicht mehr erforderlich. Die Überwachung der Voraussetzungen, die für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes vorgeschrieben sind, seien eine erhebliche Verwaltungserschwerung.

Es wäre in der Tat verwaltungsmäßig das einfachste, wenn wir keine Steuerbefreiung und nur einen Steuersatz hätten. Es sind aber weder die Steuern noch die Verwaltung der Steuern selbst zwecklos. Die Besteuerung hat die Aufgabe, dem Staat die Einnahmen zu schaffen, die er zur Erfüllung seiner Aufgaben braucht. Die Erhaltung des Lebens der Nation ist die Aufgabe des Staates. Die Besteuerung darf die Erfüllung dieser Aufgabe nicht hemmen, sie muß die Erfüllung dieser Aufgabe fördern. Die Umsatzbesteuerung muß deshalb die Umsätze schonen, die für das Leben des Staates besonders bedeutungsvoll sind. Aus diesem Erfordernis ergeben sich die Befreiungen und Ermäßigungen bei der Umsatzsteuer. Verwaltungsschwierigkeiten sind mit jeder Steuerbefreiung und Steuerermäßigung verbunden. Sie müssen des Staatsganzen wegen in Kauf genommen werden.

Es ist nicht richtig, daß der ermäßigte Steuersatz für den Großhandel nicht mehr zwingend erforderlich sei. Der Großhandel hat die Aufgabe, die Waren von den Herstellern abzunehmen und auf die Einzelhändler zu verteilen. Der Großhandel ist die mittlere der drei großen Wirtschaftsstufen Herstellung, Großhandel,

Ginzelhandel. Diese mittlere Stufe schonen wir steuerlich. Wir tun das, weil diese Stufe die kleinste Verdienstspanne aufzuweisen hat. Je kleiner die Verdienstspanne ist, desto empfindlicher muß die Auf-erlegung einer steuerlichen Warenbesteuerung, wie die Umsatzsteuer es ist, wirken. Würden wir den ermäßigten Großhandelsteuerfuß beseitigen, so würden wir unser Preisgefüge an einem seiner empfindlichsten Punkte treffen.

Es gibt allerdings einige Unternehmer, ja es gibt vielleicht einige Wirtschaftszweige, deren steuerliche Leistungsfähigkeit so groß ist, daß sie ohne Preisänderungen vom ermäßigten zum vollen Steuerfuß übergehen könnten. Wollte man diese Gruppen von Unternehmern umsatzsteuerlich höher erfassen, so würde man besondere Merkmale dafür aufstellen müssen. Die Anwendung dieser Merkmale würde aber nur neue Verwaltungsschwierigkeiten mit sich bringen. Die mit dem Vorschlag des Finanzamts erstrebte Verwaltungsvereinfachung würde jedenfalls nicht eintreten. Zudem würde eine solche Regelung umsatzsteuerlich an das Merkmal der persönlichen Leistungsfähigkeit anknüpfen. Die persönliche Leistungsfähigkeit des Unternehmers ist aber ein Steuermerkmal, das der Umsatzsteuer grundsätzlich fremd ist.

9. Vermietungen

§ 4 Ziffer 10 UStG gemäß ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Grundstücksteilen umsatzsteuerpflichtig. Es ist die Frage aufgeworfen worden, wann eine „Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken oder Grundstücksteilen“ gegeben ist. Die Rechtsprechung hat dazu schon früh den Satz herausgearbeitet, daß Steuerfreiheit immer dann gegeben sei, wenn ein Vertragsverhältnis vorliegt, das nach bürgerlichem Recht unter die Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuchs über die Miete fällt. Es ist damit eine eindeutige und klare Abgrenzung gefunden worden. Es ist aber nicht zu leugnen, daß diese Beurteilungsweise der sonst im Umsatzsteuerrecht eigentümlichen widerspricht. Wir fragen im Umsatzsteuerrecht sonst nie nach der Rechtsnatur und dem Inhalt eines Vertrags. Wir fragen immer nur nach dem Inhalt der Leistung und richten danach die steuerliche Beurteilung. Wer gewohnt ist, diese Betrachtungsweise zugrunde zu legen, der muß in manchen Fällen zweifeln, ob die bürgerlich-rechtliche Betrachtungsweise der Vermietung in allen Fällen den Absichten des Gesetzes gerecht wird. Stellt man nämlich die Frage nach dem Inhalt der Leistung, so findet man oft, daß das Wirtschaftssak auf das des Abnehmers ankommt und das den wesentlichen Inhalt der Leistung darstellt, etwas anderes als eine Raumüberlassung ist. Eine Raumüberlassung ist mit dieser anderen Leistung nur mehr oder weniger zufällig verbunden. Es kommen dabei zwei Lösungsmöglichkeiten in Betracht. Man behandelt den ganzen Vorgang als etwas anderes als Miete, zieht also das gesamte Entgelt zur Umsatzsteuer heran, oder man teilt auf. Man ermittelt oder schätzt, welcher Teil des Entgelts auf die Raumüberlassung und welcher auf die übrige Leistung entfällt. Wie in diesen Fällen zu verfahren ist, hat die Rechtsprechung bisher noch nicht eindeutig geklärt. Sie ist, abweichend von dem Grundsatz, die bürgerlich-rechtliche Betrachtungsweise zugrunde zu legen, auch einmal zu der Auffassung gekommen, daß die Raumüberlassung als nebensächlich beiseite zu schieben ist.⁵⁾ Eine Klinik war an ein Stadtverwaltungsamt vermietet worden. Die Vermieterin stellte außer den Räumen auch die Einrichtung, wie Bettwäsche und Handtücher, zur Verfügung und übernahm die volle Verpflegung der Kranken. Die Stadtverwaltung ihrerseits stellte den Arzt und das Pflegepersonal, die Leibwäsche der Kranken und bestimmte die Art und den Umfang der Verpflegung. Der Reichsfinanzhof hat

in diesem Fall entschieden, daß die Befreiungsvorschrift für Grundstücksvermietungen nicht in Anspruch genommen werden könne. Der Vertrag, der den Inhalt der Leistung der Vermieterin bestimmt, sei ein gemischter Vertrag. Er enthalte auch die Verpflichtung, Räume zur Verfügung zu stellen. Diese Verpflichtung trete aber zurück gegenüber der überwiegenden, für das Vertragsganze wesentlichen Verpflichtung, den ganzen verwaltungsmäßigen Teil des Klinikbetriebes zu führen. Der Vertrag könne nur einheitlich beurteilt und nicht als Mietvertrag angesehen werden. Es sei deshalb in vollem Umfang Steuerpflicht gegeben.

Diese Entscheidung kann vielleicht die Brücke bilden zu anderen Fällen, in denen eine endgültige Klärung durch die Rechtsprechung noch nicht gewonnen wurde. Das Hauptbeispiel dafür ist die Überlassung von Regalbahnen in Gaststätten. Wir haben mehrere hunderttausend Gastwirte im Reich, die an ihre Gäste gegen entsprechende Vergütung die Regalbahnen überlassen. Es ist meines Wissens noch kaum einem Gastwirt eingefallen, für das sogenannte Regalbahngeld Umsatzsteuerfreiheit wegen Vermietung in Anspruch zu nehmen.

Es fragt sich, welche rechtliche Begründung man dafür geben kann. Ein steuerlich einleuchtender Unterschied zwischen den Entgelten, die für die Benutzung eines Billards, und den Entgelten, die für die Benutzung einer Regalbahn gewährt werden, läßt sich nicht finden. Beiden Arten von Umständen ist gemeinsam, daß innerhalb der Betriebsräume der Gastwirtschaft eine besondere Betriebsrichtung (das Billard, die Regalbahn) einigen Gästen zur Verfügung gestellt wird. Die Gäste müssen für diese besondere Bereitstellung eine besondere Vergütung entrichten. In beiden Fällen liegt der wesentliche Inhalt der Leistung nicht in der Zurverfügungstellung eines Raumes, sondern in der Überlassung eines Spielgeräts. Nun wird man sagen können, das allein reiche zur Begründung der Steuerpflicht noch nicht aus. Es würden auch sonst Spiel- oder Sportgeräte in Verbindung mit Räumen überlassen und man könne dort sehr wohl ein eigentliches Mietverhältnis annehmen, so zum Beispiel bei der Überlassung von Tennisplätzen. Man kann in der Tat zweifeln, ob hierbei nicht Umsatzsteuerfreiheit zu gewähren ist. Auch diese Frage harret noch der endgültigen Klärung. Die sonstige Verschaffung von Spielgelegenheiten unterscheidet sich aber von der Regalbahn dadurch, daß die Regalbahn Teil des gastwirtschaftlichen Betriebes ist und bleibt. Der gastwirtschaftliche Gewerbebetrieb geht in der Regalbahn weiter vor sich, auch wenn ein Kegelflub dort kegelt. Diese Zugehörigkeit zum gastwirtschaftlichen Betrieb macht deutlich, daß der wesentliche Vertragsinhalt nicht auf Überlassung von Räumen geht, sondern auf die bezogene Benutzung eines Teils des gastwirtschaftlichen Betriebs.

Hält man diesen Satz für richtig, so folgt daraus, daß auch bei anderen Fällen, in denen eine Abspaltung aus einem Betrieb gewerblicher Art erfolgt, Umsatzsteuerpflicht eintritt ohne Rücksicht darauf, ob mit einer solchen Abspaltung eine Raumüberlassung verbunden ist oder nicht. Wenn zum Beispiel ein Gastwirt einem Zigarettenhändler gestattet, innerhalb der Gastwirtschaft seine Zigaretten zu vertreiben, so kann es keinen Unterschied machen, ob dieser Zigarettenbetrieb in der Weise erfolgt, daß der Händler von Tisch zu Tisch seine Zigaretten anbietet oder ob er in einer Nische oder Ecke des Lokals einen besonderen Zigarettenstand errichtet. Auch hier ist ein steuerlich bedeutsamer Unterschied zwischen den beiden Arten, in denen der Gastwirt dem Zigarettenhändler gestattet, innerhalb des gastwirtschaftlichen Betriebs sein Zigarettengeschäft zu betreiben, nicht zu erkennen. Wesentlich ist hierbei, daß die Ausübung des Gewerbebetriebs des einen innerhalb der normalen Grenzen des Gewerbebetriebs des anderen erfolgt. Wir müssen dabei unter „Gewerbebetrieb“ nicht die gewerbliche Tätigkeit im

⁵⁾ Hinweis auf das Urteil vom 27. Oktober 1939 — V 487/37 — RStW 1939 S. 1220.

Sinn des § 2 des Umsatzsteuergesetzes verstehen, sondern einen Betrieb gewerblicher Art im Sinn der gewerberechtlichen Vorschriften. Eine derartige Abspaltung findet deshalb nicht statt, wenn das Hauptunternehmen ausschließlich darauf gerichtet ist, Gelegenheit zur Ausübung des Gewerbebetriebs anderer zu geben. Das ist zum Beispiel der Fall in Ausstellungen, Messen u. dgl. Hier besteht das Wesen des Ausstellungs- oder Messeunternehmens gerade darin, anderen Unternehmen die Ausübung ihres Gewerbes unter besonderen Umständen, eben denen einer Messe oder Ausstellung, zu gestatten. Man wird hier von einer Abspaltung des Gewerbebetriebs in dem angedeuteten Sinn nicht sprechen können und deshalb die Standgelder umsatzsteuerfrei lassen müssen.⁶⁾

10. Entnahme von Betriebsgrundstücken

Die Zweifel, die wir soeben berührt haben, entspringen sich an die Frage nach dem Inhalt der Leistung. Welchen Inhalt muß eine Leistung haben, damit sie unter eine Befreiungsvorschrift fallen kann? Die gleiche Frage taucht bei der Entnahme von Betriebsgrundstücken auf. Ist die Entnahme von Betriebsgrundstücken steuerpflichtiger Eigenverbrauch oder nicht?

Es liegt hier eine Entscheidung des Reichsfinanzhofs vor.⁷⁾ Diese sagt: Wenn ein Grundstück veräußert wird, so fällt dieser Vorgang unter die Grunderwerbsteuer. Es ist deshalb § 4 Ziffer 9 des Umsatzsteuergesetzes gemäß Umsatzsteuerfreiheit gegeben. Wird ein Grundstück aus dem Unternehmen für Zwecke des Privatlebens entnommen, so kann es nicht gut anders beurteilt werden, selbst wenn dieser Vorgang nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt.

Diese Entscheidung führt aber in gewissen Fällen zu einem unbefriedigenden Ergebnis. Wenn sich jemand ein Grundstück kauft und darauf ein Haus errichten läßt, so ist dieses Haus mit der Umsatzsteuer belastet; denn der Bauunternehmer, der das Haus errichtete, ist umsatzsteuerpflichtig. Errichtet aber ein Bauunternehmer auf seinem Betriebsgrundstück ein Haus und entnimmt er sodann dieses Haus dem Betriebsvermögen, um es dauernd selbst zu bewohnen, so wäre dieser Vorgang nach der erwähnten Entscheidung umsatzsteuerfrei, obgleich die Errichtung des Hauses nicht der Umsatzsteuer unterlegen hat. Es wird deshalb gegen jene Entscheidung eingewendet, daß sie das Ziel der Gleichmäßigkeit der Besteuerung in gewissen Fällen nicht erreicht. Die Berechtigung dieses Einwandes ist zuzugeben. Wir haben deshalb dem Reichsfinanzhof Gelegenheit gegeben, zu der Frage Stellung zu nehmen, ob seine ursprüngliche Entscheidung nicht einzuschränken sei. Die Entscheidung des Reichsfinanzhofs bleibt abzuwarten. Inzwischen wird es sich empfehlen, in den Fällen, in denen das bezichtigte unbillige Ergebnis eintritt, die Umsatzsteuer zu veranlagern, die Durchführung eines Rechtsmittelverfahrens aber auszuweichen.

11. Umsatzsteuerpflicht der Ärzte im Krieg

§ 4 Ziffer 11 UStG spricht aus, daß die ärztlichen Hilfeleistungen umsatzsteuerfrei sind, soweit Entgelte dafür von den reichsgesetzlichen Versicherungsträgern, insbesondere den Krankenkassen, zu zahlen sind. Die zugrunde liegende Betrachtung ist die folgende: Behandelt ein Arzt einen Krankenkassenpatienten, so erfüllt der Arzt eine vertragliche Verpflichtung, die er der Krankenkasse gegenüber hat. Die Krankenkasse hat eine Verpflichtung gleichen Inhalts gegenüber dem Patienten. Der Arzt erhält sein Honorar von der Krankenkasse. Im Interesse der finanziellen Entlastung der Versicherungsträger gewährt das Gesetz in solchen Fällen Umsatzsteuerfreiheit.

⁶⁾ Hinweis auf Reinhardt, Die Umsatzsteuer in der Praxis, Abschnitt 48.

⁷⁾ Hinweis auf das Urteil des RFG vom 12. April 1935 — V A 387/34 —, RStBl 1935 S. 925.

Dieser an sich einfache Tatbestand ist nun in jüngster Zeit dadurch schwierig geworden, daß die Ärzte ihre Honorare nicht mehr von der Krankenkasse bekommen. Die Krankenkassen zahlen die Honorare an die Kassennärztl. Vereinigung Deutschlands (KVD), die sie ihrerseits nach besonderen Verteilungsmaßstäben an die Ärzte ausschüttet. Es ist die Frage aufgeworfen worden, ob die Ärzte unter diesen Umständen überhaupt noch in einem Leistungsaustausch zur Krankenkasse stehen. Die Frage ist vom Reichsfinanzhof bejaht worden.⁸⁾ Er hat ausgesprochen, daß es der Steuerfreiheit der kassenärztlichen Honorare nicht entgegensteht, wenn sich zwischen Arzt und Krankenkasse die KVD einschaltet.

Im Krieg sind diese Verhältnisse nun noch verwickelter geworden. Die KVD hat die ärztlichen Bezüge und die ärztliche Versorgung der Zivilbevölkerung im Krieg besonders geregelt. Die dabei obwaltenden Gedanken waren etwa die folgenden: Es sollte kein Arzt, der in der Heimat bleibt, dadurch zum Kriegsgewinner werden, daß sich seine Praxis zwangsläufig vergrößert. Es sollte andererseits verhindert werden, daß junge Ärzte den Krieg und die Abwesenheit vieler Kassennärzte benutzen, um sich niederzulassen und in kurzer Zeit eine große Praxis aufzubauen. Es sollte weiter die ärztliche Versorgung der Zivilbevölkerung in ausreichendem, wenn auch notgedrungen in etwas beschränktem Umfang sichergestellt werden, und es sollten schließlich die einberufenen Ärzte durch die Gesamtheit der in der Heimat tätigen Ärzte so gestellt werden, daß sie durch ihre Einberufung keinen wirtschaftlichen Nachteil erleiden. Diesem Ziel diente die Anordnung über die Honorarverteilung während des Krieges vom 20. September 1939. Diese Anordnung hat vom 1. Oktober 1939 bis 31. März 1940 gegolten. Die Ziele, die sie sich gesteckt hatte, sind erreicht worden, mit Ausnahme des zuletzt erwähnten. Es ist nicht in vollem Umfang möglich gewesen, die wirtschaftliche Stellung der einberufenen Ärzte voll aufrechtzuerhalten. Aus diesem Grund ist ab 1. April 1940 eine Neuregelung eingetreten durch die Anordnung vom 2. April 1940.

Die Anordnungen selbst stellen ein umfangreiches Werk, etwa in dem Ausmaß der Handausgabe zum Umsatzsteuergesetz nebst Durchführungsbestimmungen, dar. Es ist deshalb nicht möglich, auf alle Einzelheiten dieser Anordnungen einzugehen. Es können nur die hauptsächlichsten Fälle dargestellt werden, wie sie an allen Orten, wo Ärzte sind, vorkommen. Die beiden Regelungen, die ursprüngliche und die jetzt geltende, können bei der Darstellung zusammengefaßt werden. Die Unterschiede sind steuerlich nicht allzu erheblich.

Betrachten wir zunächst die in der Heimat tätigen, also nicht einberufenen, Kassennärzte. Bei ihnen richtet sich der Betrag, den sie von der KVD aus den von ihr angesammelten Krankenkassenhonoraren bekommen, im wesentlichen nach dem Einkommen, das der Kassennarzt im Jahr 1938 erzielt hat. Dieser Betrag ist, wie bisher, als kassenärztliches Honorar zu betrachten und demgemäß umsatzsteuerfrei. Die Tatsache, daß die Honorare nicht nach den tatsächlich ausgeführten Leistungen bemessen sind, wollen wir nicht ins Gewicht fallen lassen. Ab 1. April 1940 richten sich überdies die Honorare wieder nach dem tatsächlichen Umfang der ärztlichen Leistung. Die Privathonorare, die diese Ärzte verdienen, verbleiben ihnen wie bisher und sie unterliegen wie bisher der Umsatzsteuer.

Die Praxen der einberufenen Ärzte werden in vielen Fällen von sogenannten Hilfskassenärzten wahrgenommen. Hilfskassenärzte sind meist Ärzte, die sich noch nicht niedergelassen haben, die bisher etwa nur als Assistenten oder Vertreter tätig waren und nunmehr selbstverantwortlich in eine durch Einberufung frei gewordene ärztliche

⁸⁾ Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 15. Oktober 1935 — V A 483/35 —, RStBl 1936 S. 127.

Praxis eingesetzt werden. Was die ärztliche Seite ihrer Tätigkeit angeht, so sind diese Hilfskassenärzte in jeder Richtung als freie Kassenärzte anzusehen. Sie haben selbst für Kunstfehler u. dgl. einzutreten. Es ist deshalb auch unbedenklich, sie als selbständig im Sinn der Umsatzsteuer zu betrachten, obgleich die Vergütung, die sie bekommen, auf Unselbständigkeit hindeutet. Die Hilfskassenärzte erhalten nämlich eine feste tägliche Entschädigung, die nach dem ärztlichen Dienstalter und dem Familienstand abgestuft ist. Daneben erhalten sie zu jährliche Vergütungen für Nachtbesuche und Hausgeburten. Alle diese Vergütungen werden von der RVD gezahlt. Es sind auch diese Vergütungen als kassenärztliche Honorare zu betrachten und umsatzsteuerfrei zu lassen; denn die Vergütungen stammen im wirtschaftlichen Ergebnis aus den Kassenhonoraren, die die Hilfskassenärzte verdient haben. Die Privathonorare, die die Hilfskassenärzte verdienen, müssen sie an die RVD abliefern. Um das sicherzustellen, ist bestimmt, daß die Privathonorare über die sogenannten „ärztlichen Verrechnungsstellen“ zu liquidieren sind. Die ärztlichen Verrechnungsstellen sind gehalten, diese Privathonorare an die RVD abzuführen. Als Privathonorare sind auch solche Kassenhonorare anzusehen, die von den Kassen stammen, die nicht gesetzliche Versicherungsträger im Sinn des § 4 Ziffer 11 UStG sind. Hier sind zu nennen: die Postbeamtenkrankenkasse und die krankenkassenähnlichen Einrichtungen der Wehrmacht, der Schutzpolizei und des Reichsarbeitsdienstes.

Es wäre an sich geboten, diese Privathonorare bei den Hilfskassenärzten zur Umsatzsteuer heranzuziehen. Da aber die Hilfskassenärzte diese Honorare nicht erhalten, müßte die RVD ihnen die Umsatzsteuer zur Abführung an das Finanzamt zur Verfügung stellen. Um diesen Umweg zu vermeiden, werden die örtlichen Dienststellen der RVD unmittelbar die Steuer an das für sie zuständige Finanzamt abführen. Dabei wird das folgende zu beachten sein: Die ärztlichen Verrechnungsstellen sind befugt, 3 v. H. der vereinnahmten Honorare als Verwaltungskosten für sich einzubehalten. Steuerpflichtig ist aber selbstverständlich das volle, ungekürzte Honorar. Die örtlichen Dienststellen der RVD müssen also bei der Berechnung und Abführung der Umsatzsteuer die von den ärztlichen Verrechnungsstellen einbehaltenen 3 v. H. wieder hinzusetzen.

Die kassenärztlichen Honorare aller Ärzte und dazu die Privathonorare der Hilfskassenärzte erhält die RVD. Sie zahlt damit den Kassenärzten ihr Einkommen 1938 und den Hilfskassenärzten ihre Pauschalvergütung. Es muß also ein erheblicher Betrag übrigbleiben. Dieser Betrag dient dazu, den einberufenen Ärzten möglichst 80 v. H. ihres Einkommens 1938 zu zahlen. Diese Zahlung, die bis zum 31. März 1940 gewährt wurde, trägt den gleichen Charakter wie die Familienunterstützung, die auch sonst einberufenen Soldaten gewährt wird. Eine Leistung des einberufenen Arztes liegt ihr nicht zugrunde. Es fehlt an einem Leistungsaustausch. Umsatzsteuerpflicht ist deshalb nicht gegeben. Neben der Einkommensentschädigung wird eine Mietentschädigung gewährt. Diese Mietentschädigung ist bis zum 31. März 1940 unabhängig davon gezahlt worden, ob die Praxisräume von der RVD durch Einsetzen eines Hilfskassenarztes in Anspruch genommen werden oder nicht. Es fehlt deshalb auch hier an einem Leistungsaustausch.

Ab 1. April 1940 erhält der einberufene Arzt nur noch ausnahmsweise Zuwendungen von der RVD. Werden solche gewährt, so fehlt es wiederum am Leistungsaustausch. Eine Mietentschädigung wird ab 1. April 1940 nur noch dann gewährt, wenn in dem Praxisraum ein Hilfskassenarzt tätig ist. In diesem Fall liegt zwar ein Leistungsaustausch vor. Man wird aber Steuerfreiheit wegen Vermietung § 4 Ziffer 10 UStG gemäß annehmen müssen.

Ist ein anderer Arzt, zum Beispiel ein Hilfskassenarzt, in die Praxisräume eingesetzt, so ersetzt die RVD die laufenden Praxisunkosten, zum Beispiel das Gehalt einer Sprechstundenhilfe. Dieser Unkostenersatz wird sowohl vor wie nach dem 1. April 1940 gewährt. Empfänger dieses Unkostenersatzes ist bald der eingesetzte Arzt, also der Hilfskassenarzt, bald der einberufene Arzt, also praktisch die Frau des einberufenen Arztes. Wird der Unkostenersatz dem Hilfskassenarzt gewährt, so handelt es sich wiederum um Kassenhonorar, das § 4 Ziffer 11 UStG gemäß umsatzsteuerfrei ist. Zweifel aber kann man hegen, wenn der Unkostenersatz dem einberufenen Arzt gewährt wird. Man kann in diesem Fall nicht sagen, daß die Entgelte Kassenhonorare sind, denn der einberufene Arzt bewirkt keinerlei ärztliche Leistungen an die Kasse. Die ärztliche Leistung bewirkte der Hilfskassenarzt. Die Unkosten, die eigentlich ihm erwachsen, werden aber nicht ihm vergütet, sondern der Arztfrau, die sie für den Hilfskassenarzt auslegt. Wenn zum Beispiel die Arztfrau die Sprechstundenhilfe weiter bezahlt, so liegt darin eine Leistung der Arztfrau an den Hilfskassenarzt, die an sich unter das Umsatzsteuergesetz fällt. Es spielt umsatzsteuerlich keine Rolle, daß der Arztfrau diese Unkosten nicht vom Hilfskassenarzt ersetzt werden, sondern unmittelbar von der RVD. Es ist aber nicht zu verkennen, daß es unbillig ist, wenn durch diese Gestaltung Umsatzsteuerpflicht entsteht. Es liegt einer der Fälle vor, in denen sich kriegswirtschaftlich ein zusätzlicher Umsatz ergibt. Hinweis auf Abschnitt 2. Wir haben uns deshalb aus Billigkeitsgründen damit einverstanden erklärt, daß dieser Unkostenersatz auch beim einberufenen Arzt (bei der Arztfrau) umsatzsteuerfrei bleibt, soweit nur nachgewiesene Voraussetzungen, zum Beispiel Reinigungsunkosten, Benzinverbrauch u. dgl., ersetzt werden. Werden aber andere Aufwendungen des einberufenen Arztes vergütet, so ist die Umsatzsteuer dafür zu erheben. Es werden zum Beispiel Vergütungen für die Abnutzung der Röntgenrichtung oder des Kraftwagens gewährt, die der Hilfskassenarzt benutzt. Die örtlichen Dienststellen der RVD werden auch hier die Umsatzsteuer von sich aus an die Finanzämter abführen. Der Umsatzsteuerbetrag beträgt in diesem Fall 2,04 v. H., weil das Entgelt außer aus der Entschädigung auch in der Übernahme der Umsatzsteuer besteht.

Im Ergebnis werden sich also die Finanzämter weder mit den einberufenen Ärzten noch mit den Frauen der einberufenen Ärzte noch mit den Hilfskassenärzten zu befassen haben. Die umsatzsteuerlichen Pflichten, die diese Personen zu erfüllen haben, werden von der RVD wahrgenommen werden. Die Finanzämter werden sich nur mit den nicht einberufenen Kassenärzten und den Dienststellen der RVD zu befassen haben. Es gibt aber noch gewisse Sonderfälle, so zum Beispiel, wenn der einberufene Arzt eine Privatklinik betrieben hat. Es gibt bei gewissen Spezialärzten besondere Regelungen. Es kommt der Fall vor, daß ein Arzt, der bisher schon praktiziert, von der RVD an einem anderen Ort in eine durch Einberufung frei gewordene Praxis eingesetzt wird. Es kommt vor, daß ein einberufener Arzt am Heimatort oder in dessen Nähe militärisch tätig ist und infolgedessen seine Praxis noch in gewissem Umfang oder auch ganz wahrnehmen kann. Alle diese zahlreichen Besonderheiten, die zum Teil auch durch die RVD von Fall zu Fall geregelt werden, bedürfen besonderer Prüfung.

12. Schleppehilfe

Steuerfrei sind Beförderungen auf Wasserstraßen und das Schleppen von Schiffen und Flößen. Es ist die Frage aufgeworfen worden, ob diese Steuerfreiheit auch gegeben ist, wenn Schleppezüge, die auf dem Rhein fahren, an einer bestimmten Stelle, wo eine besonders starke Strömung herrscht — im Binger Loch —, nicht allein vorwärts kommen, sondern Vorspanndienste in Anspruch

nehmen müssen. Handelt es sich hierbei um steuerfreie Schlepplöcher oder um eine sonstige besondere Leistung, die steuerpflichtig ist? Auch die zusätzliche Schlepphilfe ist ein Schleppen von Schiffen und Flößen. Man wird Steuerfreiheit gewähren müssen.

13. Beförderungen durch Kraftfahrzeuge

Es kommt oft vor, daß Omnibusse zur Beförderung von Arbeitern zwischen ihrer Wohnung und der Arbeitsstelle angenommen werden. Die Vergütungen dafür werden verschieden bemessen. Es wird zum Beispiel gezahlt ein Tagespauschal von 56 RM, der eine Beförderungsleistung bis zu 50 km mit umfaßt. Findet überhaupt keine Beförderung statt, steht also der Omnibus nur zur Verfügung, so erhält der Omnibusbesitzer 42 RM für den Tag. Fährt er mehr als 50 km, so bekommt er außer den erwähnten 56 RM noch weitere 17 RM. Oder ein anderer Fall: Der Omnibusbesitzer bekommt bei Vollfahrten 50 Pf je km, bei Leerfahrten 25 Pf je km. Es werden in diesen Beispielen Entschädigungen für Liegetage oder für Leerfahrten gezahlt. Die Beförderungsteuer bezieht sich aber nur auf $\frac{1}{10}$ Pf für den tatsächlich gefahrenen Kilometer, multipliziert mit der Anzahl der beförderten Personen. Die Entscheidung, ob die Vergütungen für Liegetage und Leerfahrten auch unter die Umsatzsteuerfreiheit wegen Beförderungsteuerpflicht fallen, hängt davon ab, ob die Vergütungen für Liegetage und Leerfahrten als Teil des Entgelts für die Beförderung anzusehen sind. Bei Leerfahrten wird man diese Frage ohne weiteres bejahen können. Auch bei Liegetagen wird man das bejahen können, wenn Liegetage im Gange des regelmäßigen Beförderungsgeschäfts nach Lage der Dinge unvermeidlich sind. Etwas anderes wäre es, wenn die Bezahlung lediglich für das Bereithalten der Fahrzeuge erfolgte. In diesem Fall wäre es aber auch sprachlich ungewöhnlich, von Liegetagen zu sprechen.

14. Buchnachweis beim Großhandel

Der Buchnachweis und die Bearbeitungsfragen sind zweifellos die beiden Punkte, die bei der Besteuerung des Großhandels nach dem Gesetz von 1934 die meisten Schwierigkeiten gemacht haben. Bei den Bearbeitungen ist in den letzten Jahren eine Beruhigung eingetreten. Bekamen wir anfangs täglich fünf bis sechs Fragen zu Bearbeitungsvorgängen vorgelegt, so bekommen wir jetzt vielleicht noch eine oder zwei im Vierteljahr. Hieraus zeigt sich deutlich, daß sich die Grundfälle, die sich für die Beurteilung der Bearbeitungen allmählich herausgebildet haben, durchgesetzt und eingespült haben. Daß die Beurteilungsweise dabei zuweilen einer gewissen Härte nicht entbehrt, muß zugegeben werden, muß aber in Kauf genommen werden. Es ist dankbar anzuerkennen, daß der strenge Standpunkt, den wir hierbei einnehmen, auch bei der gewerblichen Organisation des Handels Verständnis gefunden hat.

Beim Buchnachweis waren die verwaltungsmäßigen Schwierigkeiten eher noch größer als bei den Bearbeitungen. Es ergab sich hier insbesondere die Gefahr einer erheblichen Ungleichmäßigkeit der Beurteilung. Die Strenge der gesetzlichen Fassung in den UStDV 1934 ließ hier und da schärfste Anforderungen an den Buchnachweis stellen, während man in anderen Fällen mehr geneigt war, die formale Betrachtungsweise zurückzustellen. Wir haben uns deshalb bei der Neufassung der UStDV dahin entschieden, als zwingend nur zu verlangen, daß die einzelnen gesetzlichen Voraussetzungen des Großhandels eindeutig und leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein müssen. Die einzelnen Punkte, die dabei zu beachten sind, haben wir nicht zwingend, sondern nur als Richtlinien aufgestellt. Fragt man sich nun, welche Angaben buchmäßig stets gemacht werden müssen, so sind dies: die Menge und die handelsübliche Bezeichnung des Gegen-

stands, der Abnehmer und der Tag der Lieferung an den Abnehmer sowie das vereinnahmte bzw. vereinnahmte Entgelt und der Tag der Vereinnahmung. Diese Teile des Buchnachweises kann jeder Großhändler ohne weiteres erbringen. Man wird auf sie grundsätzlich nicht verzichten können. Insbesondere muß der Abnehmer buchmäßig festgehalten sein, denn nur dann ist es möglich, die Eigenschaft der Lieferung als einer Großhandelslieferung nachzuprüfen. Eine solche Lieferung ist nur gegeben, wenn an einen anderen Unternehmer geliefert wird. Das aber ist nur feststellbar, wenn die Person des Abnehmers so eindeutig bestimmt ist, daß man erkennen kann, wer es ist und ob es ein Unternehmer ist. Wir wollen also stets den buchmäßigen Nachweis dafür verlangen, was der Unternehmer geliefert hat und daß der Unternehmer den Gegenstand in Großhandel geliefert hat. Es ist weiter grundsätzlich der buchmäßige Nachweis zu verlangen, daß der Unternehmer den Gegenstand erworben hat und daß er ihn weder bearbeitet noch verarbeitet hat. Diese beiden Voraussetzungen des steuerbegünstigten Großhandels lassen sich aber nicht in allen Fällen buchmäßig nachweisen. Das Finanzamt wird verlangen müssen, daß der Unternehmer, der den Nachweis unsicher erbringen kann, ihn auch führt. Es wird umgekehrt von den Unternehmern, die den Nachweis nach Lage ihres Betriebs nicht erbringen können, verlangen, daß sie andere geeignete Nachweise erbringen, um dem Finanzamt die Gewißheit zu verschaffen, daß tatsächlich eine steuerbegünstigte Großhandelslieferung gegeben ist. Diese Grundfälle gelten auch für die Großhandelslieferungen in Markthallen. Die Umsatzsteuer verlangt hier kaum etwas anderes, als die Warenausgangsverordnung schon vorschreibt.

15. Organeigenschaft bei Offenen Handelsgesellschaften

§ 2 Absatz 2 des Umsatzsteuergesetzes gemäß wird die gewerbliche Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt:

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammen geschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind;
2. wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, daß sie keinen eigenen Willen hat.

Es ist die Frage aufgeworfen worden, ob die Voraussetzungen der Organeigenschaft einer Offenen Handelsgesellschaft nach der Ziffer 1 oder nach der Ziffer 2 des § 2 beurteilt werden müssen.

In dem Tatbestand, der der Frage zugrunde liegt, hatte eine Aktiengesellschaft mit ihrer Tochter-GmbH, einer Organeigenschaft, die Offene Handelsgesellschaft gegründet. Man wird in diesem Fall die Organeigenschaft der Offenen Handelsgesellschaft bejahen müssen. Umsatzsteuerlich sind die AG und ihre Tochter-GmbH ein Unternehmer. Dieser Unternehmer ist gleichzeitig alleiniger Gesellschafter eines Gebildes, das die Rechtsform der Offenen Handelsgesellschaft hat. Umsatzsteuerlich wird man dieses Gebilde als Betrieb der AG ansehen müssen. Es ist Voraussetzung für eine Personengesellschaft, daß mehr als ein Gesellschafter vorhanden ist. Diese Voraussetzung ist umsatzsteuerlich nicht gegeben.

Es ist eine noch wenig erörterte Frage, nach welchen Grundfällen die Organeigenschaft einer Offenen Handelsgesellschaft zu beurteilen ist, wenn die besonderen Verhältnisse, die im vorigen Absatz gegeben waren, nicht vorliegen. Dem Wortlaut des Gesetzes gemäß kann eine Offene Handelsgesellschaft nur unter § 2 Ziffer 1 fallen. Die Offene Handelsgesellschaft ist aber umsatzsteuerlich in der Regel ein besonderer Unternehmer. Sie wird in mancher Hinsicht wie eine juristische Person behandelt. Es wird zum Beispiel angenommen, daß bei ihr ein Eigenverbrauch unmöglich ist, weil die Gesellschaft, ein Rechtsgebilde, ebensowenig wie eine Erwerbsgesellschaft keinen Eigenverbrauch haben kann. Sie

kann als Offene Handelsgesellschaft keine Tätigkeit ausüben, die außerhalb des Unternehmens liegt. Sie kann aber einen eigenen Willen haben. Ihre Willensbildung erfolgt durch die zur Geschäftsführung berufenen Gesellschafter. Es mag rechtlich kaum möglich sein, eine eigene Willensbildung auszuschießen. Man wird deshalb die Organeigenschaft einer Offenen Handelsgesellschaft nur auf § 2 Ziffer 1 UStG stützen können. Es werden aber für die Anwendung dieser Bestimmung nicht die gleichen Grundsätze in Betracht kommen können wie bei den natürlichen Personen. Bei ihnen wird in der Regel ein Angestelltenverhältnis verlangt. Ein solches ist bei der Offenen Handelsgesellschaft kaum möglich. Für die Eingliederung einer Offenen Handelsgesellschaft wird man Voraussetzungen verlangen müssen, die denen entsprechen, die bei der Eingliederung von juristischen Personen gegeben sein müssen. Man wird die finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung verlangen müssen. Man wird auf die finanzielle Beherrschung nicht das gleiche Gewicht legen können wie bei Kapitalgesellschaften. Man wird mehr Gewicht auf die organisatorische und wirtschaftliche Beherrschung, insbesondere auf die betriebsmäßige Eingliederung legen müssen.

16. Absetzbarkeit der Kriegszuschläge auf Bier, Tabakwaren und Schaumwein

Ein Finanzamt hat vorgeschlagen, die Kriegszuschläge auf Bier, Tabakwaren und Schaumwein bei der Umsatzsteuer nicht mehr zum Abzug vom Entgelt zuzulassen. Die Ermittlung der Kriegszuschlagsbeträge in den Entgelten verursache den Unternehmern und den Finanzämtern eine vermeidbare Mehrarbeit.

Der Kriegszuschlag auf Bier, Tabakwaren und Schaumwein ist eine Abgabe, die den Verbraucher trifft. Der Verbraucher entrichtet die Abgabe an den Einzelhändler, zum Beispiel den Gastwirt. Der Gastwirt führt sie an die Brauerei ab und diese an das Finanzamt. Es ist offene Überwälzung des Kriegszuschlags vorgeschrieben. Es soll damit jedem Verbraucher klar vor Augen geführt werden, daß der Kriegszuschlag keine Preiserhöhung darstellt, sondern eine den Verbraucher unmittelbar treffende Abgabe. Der Kriegszuschlag muß deshalb wie ein durchlaufender Posten behandelt werden. Die verwaltungsmäßigen Schwierigkeiten, die sich dabei ergeben, müssen in Kauf genommen werden. Sie sind zum großen Teil dadurch gemildert worden, daß vereinfachte Verfahren zur Ermittlung der abzehbaren Zuschläge, zum Beispiel nach dem Wareneinkauf, zugelassen worden sind.

17. Verprobung von Kontrollmitteilungen

Es wird angeregt, Kontrollmitteilungen grundsätzlich innerhalb drei Monaten nach Eingang zu verproben. Es ist dabei an die Kontrollmitteilungen gedacht, die anlässlich der Stellung von Umsatzsteuervergütungsanträgen hinausgeschickt werden. Ergibt eine Verprobung der Kontrollmitteilungen, daß die Ausfuhrhändlervergütung zu Unrecht gewährt worden ist, so muß der gezahlte Betrag zurückgefordert werden. Der Lieferer, dem dann unter Umständen selbst die Vergütung zusteht, kann bei verspäteter Verprobung wegen Ablaufs der Ausschlussfrist den Vergütungsantrag nicht mehr stellen. Der von einem Finanzamt ausgesprochene Wunsch, Kontrollmitteilungen grundsätzlich innerhalb drei Monaten zu verproben, ist deshalb berechtigt. Wir sind aber nicht in der Lage, dies bindend anzuordnen. Das Finanzamt, das die Kontrollmitteilungen erhält, könnte unter Umständen lediglich durch das Vorliegen einer solchen Anordnung gezwungen werden, finanziell wichtige und bedeutungsvolle Aufgaben zurückzustellen, nur um dieser Anordnung zu genügen. Die Selbstverantwortlichkeit des Finanzamts darf nicht in solcher Weise eingeengt werden. Das Finanzamt muß selbst entscheiden, wie und in welcher Zeit es die ihm obliegenden Arbeiten am zweckmäßigsten erledigt. Es ist dabei ein Er-

fordernis der Kameradschaft, auch auf die Wünsche und Bedürfnisse der anderen Finanzämter im Rahmen des Möglichen Rücksicht zu nehmen.

18. Ausgestaltung der Umsatzsteuererklärung

Ein Finanzamt hat angeregt, in der Umsatzsteuererklärung nach dem Warenbestand, den Warenforderungen und den Warenschulden am Anfang und am Ende des Kalenderjahrs zu fragen. Das Finanzamt könne auf Grund dieser Angaben und der Angaben über den Wareneingang nach dem Wareneingangsbuch die Höhe des Umsatzes unschwer nachprüfen.

Es ist richtig, daß diese Angaben die Nachprüfung der Höhe des Umsatzes erleichtern. Bei ehrlichen Steuerpflichtigen bedarf es jedoch einer solchen Nachprüfung nicht. Für sie sind die Angaben eine vermeidbare Mehrarbeit. Unehrlische Steuerpflichtige werden ihre Angaben so einrichten, daß sie eine Verkürzung des Umsatzes nicht erkennen lassen. Die unehrlichen Steuerpflichtigen werden zu einer solchen Handhabung ihrer Aufzeichnungen geradezu verleitet, wenn die bezeichneten Fragen in jedem Jahr an sie gerichtet werden. Ein steuerlicher Erfolg ist aus der Stellung dieser Fragen auf die Dauer nur zu erwarten, wenn die Steuerpflichtigen jederzeit mit der Möglichkeit rechnen müssen, diese Fragen beantworten zu müssen, aber nicht wissen, ob das in diesem oder erst in einem späteren Jahr sein wird.

19. Ermittlung der Kleinbetragsgrenze

§ 62 UStWB gemäß entfällt die Pflicht zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung, wenn die Steuer für das Kalenderjahr nicht mehr als 20 RM beträgt. Soweit der Steuerfuß von 2 v. H. in Betracht kommt, liegt diese Kleinbetragsgrenze also bei 1000 RM Umsatz.

Ein Finanzamt hat angefragt, ob die tatsächlichen Umsätze für die Anwendung dieser Vorschrift in einen Jahresumsatz umzuwandeln sind, wenn der Unternehmer sein Geschäft nicht das ganze Jahr hindurch betrieben hat und nur aus diesem Grund die Kleinbetragsgrenze unterschritten hat.

Es ist aus Vereinfachungsgründen angeordnet worden, daß der Umsatz eines Unternehmers, der sein Unternehmen nur während eines Teils des Kalenderjahrs betrieben hat, zur Feststellung der Kleinbetragsgrenze in einen Jahresumsatz umzurechnen ist. Es ist demgemäß das Vorsoll als Erhebungssoll festzusetzen. Es bestehen keine Bedenken dagegen, wenn das Finanzamt auf die Anforderung der Umsatzsteuererklärung in solchen Fällen verzichtet.

20. Umsatzsteuer Sonderdienststellen

Mehrere Finanzämter regen die Einführung von Umsatzsteuer Sonderdienststellen an. Einige unter wollen diesen Sonderdienststellen alle schwierigeren Umsatzsteuerfälle zur Bearbeitung zuweisen. Andere wollen diesen Sonderdienststellen alle büromäßig einfachen Arbeiten zuweisen. Die ersteren Finanzämter trauen ihren Mitarbeitern die Bearbeitung schwierigerer Umsatzsteuerfälle nicht zu. Die letzteren Finanzämter wollen sie von aller mechanischen Arbeit entlasten.

Es ist keine dieser Anregungen zu empfehlen. Beide Anregungen wollen eine Spezialisierung auf gewisse Arbeiten herbeiführen. Solche Spezialisierungen sind für die drei großen Steuern vom Einkommen, vom Vermögen und vom Umsatz unerwünscht. Jeder Veranlagungsbezirk muß diese drei Steuerarten verwalten können. Die Schulung der Beamenschaft ist bei diesen drei Steuerarten so eingehend, daß jeder Mitarbeiter die landläufigen Fälle richtig zu behandeln gelernt hat. Begegnet ihm Fälle, die besondere Schwierigkeiten aufweisen, so muß er in der Lage sein, diese Schwierigkeiten zu erkennen. Um sie zu lösen, wird er sich zweckmäßig an seinen Sachbearbeiter oder an den Umsatzsteuerhauptfachbearbeiter oder dessen Mitarbeiter wenden.

Die Rechtskraft des Steuerbescheids

Von Steuerinspektor *Berger*, Lehrer an der Reichsfinanzschule Meersburg

Inhalt:

1. Der Begriff „Rechtskraft“,
2. Zweck des Rechtskraftgedankens,
3. Die Übernahme des Rechtskraftgedankens in die *AO*,
4. Die Durchführung des Rechtskraftgedankens durch die *AO*,

5. Neue Rechtslage durch das *StAnpG*,
6. Auswirkung des § 1 *StAnpG* auf den Rechtskraftgedanken,
7. Ergebnis.

1. Der Begriff „Rechtskraft“

Der Begriff „Rechtskraft“ entstammt nicht dem Steuerrecht, sondern dem Zivilrecht. Man interessiert im Zivilprozessrecht eine formelle und eine materielle Rechtskraft. Unter formeller Rechtskraft versteht man, daß das Urteil eines Gerichts von den Parteien nicht mehr angefochten werden kann. Unter materieller Rechtskraft versteht man, daß die Entscheidung überhaupt unabänderlich feststeht. Hinweis auf § 705 und §§ 322 bis 327 *BPD*.

2. Zweck des Rechtskraftgedankens

Die Rechtskraft soll zwischen den Parteien einen endgültigen Zustand schaffen. Sie soll Sicherheit herbeiführen. Rechtsprechung, Verwaltung und die Beteiligten sind daran interessiert, daß ein entschiedener Fall für alle Teile endgültig festgestellt und abgeschlossen sein muß.

3. Die Übernahme des Rechtskraftgedankens in die *AO*

Der Begriff „Rechtskraft“ ist naturgemäß auch in das Steuerrecht übernommen worden. Eine starre Übernahme der Vorschriften der *BPD* kam jedoch wegen der Eigenart des Steuerrechts nicht in Betracht. Der Rechtskraftbegriff der *AO* lehnt sich jedoch im wesentlichen an das bürgerliche Recht an.

4. Die Durchführung des Rechtskraftgedankens durch die *AO*

Die formelle Rechtskraft ist in der *AO* in den §§ 83 bis 87 und 245 u. f. festgelegt. Der *AO* gemäß können Rechtsmittel gegen den Steuerbescheid nur innerhalb bestimmter Fristen erhoben werden. Diese Fristen sind Ausschlußfristen. Sie können nicht verlängert werden. Nach Ablauf dieser Fristen kann der Steuerpflichtige den Steuerbescheid nicht mehr anfechten. Nur in Ausnahmefällen kann wegen Fristüberschreitung Nachsicht gewährt werden.

Der Gedanke der materiellen Rechtskraft ist nur als Grundsatz übernommen worden. Er wird durch die bekannten Berichtigungsparagraphen 92, 94, 222 u. a. durchbrochen. Die *AO* sieht hier die Möglichkeit einer nachträglichen Änderung trotz formeller Rechtskraft vor. Hinweis auf die Aufsätze Barske: „Die Vorschriften der *AO* über die Rücknahme und Änderung von Verfügungen“ in *DStZ* 1937 S. 1067 (W) und Kirchner: „Offene Unrichtigkeit“ in *DStZ* 1940 S. 25 (W). Sie knüpft die Änderung aber an genau festgelegte Bedingungen.

Diese Regelung befriedigt nicht. Sie ist durch Staatssekretär Reinhardt als unvereinbar mit nationalsozialistischen Grundsätzen erklärt worden. Hinweis auf Band 5 der *Bücherei des Steuerrechts*.

5. Neue Rechtslage durch das *StAnpG*

Die Erneuerung des Deutschen Steuerrechts findet ihren gesetzlichen Ausdruck im § 1 *StAnpG*. Das *StAnpG* geht von der Erkenntnis aus, daß die bisherigen Gesetze — auch die *AO* — in mancher Hinsicht reformbedürftig sind. Aus diesem Grundgedanken des § 1 *StAnpG* ergeben sich die folgenden allgemeinen Beurteilungsgrundsätze:

1. Ein formell noch bestehendes Gesetz ist nur noch insoweit anzuwenden, als es mit der nationalsozialistischen Weltanschauung vereinbar ist.
2. Ist eine zur Entscheidung stehende Frage noch nicht gesetzlich geregelt, so ist nicht abzuwarten, bis der Gesetzgeber dies tut, sondern die Frage ist durch den Verwaltungsbeamten oder Verwaltungsrichter selbständig rechtsschöpferisch zu entscheiden. Ebenso ist bei Bestimmungen zu verfahren, die Ziffer 1 gemäß nicht mehr anzuwenden sind.

6. Auswirkungen des § 1 *StAnpG* auf den Rechtskraftgedanken

Bei der umfassenden Bedeutung des § 1 Abs. 3 *StAnpG* taucht die Frage auf, ob der Rechtskraftgedanke auch jetzt noch uneingeschränkte Gültigkeit besitzt. Mit dieser Frage haben sich Schrifttum und Rechtsprechung bereits beschäftigt. Der Reichsfinanzhof hat grundsätzlich entschieden, der Gesetzgeber habe die in Betracht kommenden Vorschriften der *AO* nicht geändert, also seien sie nach wie vor geltend zu Recht. Diese Auffassung wird dem Sinn des § 1 Abs. 3 *StAnpG* nicht gerecht. § 1 Abs. 3 *StAnpG* soll ja gerade „Träger der Rechtsenernung“ (Staatssekretär Reinhardt in der *DStZ* 1036 S. 1261) sein. Er enthält für den Richter und Verwaltungsbeamten die ausdrückliche Ermächtigung, altes, durch die politische Entwicklung überholtes Recht durch neues, besseres zu ersetzen. Niemand kann sich also der wichtigen Frage, ob alte, formell noch nicht aufgehobene Vorschriften noch Geltung haben sollen oder nicht, mit dem Hinweis auf das Gesetz entziehen. Das wäre eine Abwälzung der Verantwortung auf den Gesetzgeber, die dessen Willen und Absichten zuwiderläuft. § 1 *StAnpG* enthält ja gerade das Eingeständnis, daß er die aus der früheren Zeit übernommenen Gesetze nicht für vollkommen hält.

Die Auffassung des Reichsfinanzhofs entspricht auch nicht der Volksanschauung. Für den Nationalsozialisten ist nicht das formelle Gesetz, der starre Buchstabe, entscheidend, sondern der Geist, der im Gesetz verkörpert ist. Das Volk würde nie verstehen, daß alle sonstigen Gebiete vom revolutionären Geist einer Erneuerung durchpulst sein sollen, daß es aber im Recht Reservatrechte gäbe, die aus formellen Gründen nicht angetastet werden dürfen. Das formelle Gesetz ist nicht ohne weiteres „Recht“ im Sinn einer unbedingten Anwendungspflicht. Recht kann für uns nur sein, was dem Volk in seiner Gesamtheit nützt, was mit einer gesunden Volksanschauung vereinbar ist, was vom völkischen Standpunkt sittlich ist. Recht und Moral dürfen und können bei richtiger Auffassung und Anwendung des Rechtsbegriffs nicht in Gegensatz zueinander stehen. Das früher oft mit Recht kritisierte Auseinanderfallen zwischen Rechtsprechung und Volksanschauung, der Vorwurf einer „volksfremden Justiz“ beweist nur, daß der Richter nicht immer „Recht“ gesprochen hatte. Auch unsere deutsche Sprache als das feinste Ausdrucksmittel unseres Volksempfindens zeigt, daß zwischen „recht“ und „richtig“ im sittlichen Sinn enge Verbindung besteht. Wenn man z. B. sagt: Du hast recht gehandelt, so will man damit zum Ausdruck bringen, daß der Betreffende auch im sittlichen Sinn richtig gehandelt hat. Eine Rechtsprechung, die diese Grundanschauungen verwirklicht, setzt allerdings eine einheitliche Volksanschauung voraus. Sie wird sich daher vollkommen nur in solchen Völkern entwickeln können, die von einer einheitlichen Weltanschauung geleitet werden. Diese Auffassung erhebt zugleich das Recht und die Rechtsanwendung zu einer Angelegenheit von allgemeiner, alle Volksgenossen interessierender Bedeutung. Nicht nur die Beamtenschaft, nicht nur der Richter, der Jurist, der Gelehrte, das ganze Volk hat lebendigen Anteil an der Rechtsgestaltung. In der Begründung zum *StAnpG* finden wir den Satz: „Das Rechtsgewissen des Volkes ist Quelle des Rechts.“ Der Kampf um ein richtiges Recht ist uralte, er ist ein politischer und weltanschaulicher Kampf; denn das Recht ist nur Ausdrucksform der herrschenden Weltanschauung. Wir denken an Shakespeares unübertrefflichen „Kaufmann von Venedig“ oder an die klassischen Schlussworte, die der Führer 1924 vor dem Münchner Volks-

Rückstellungen für Urlaubsaufwendungen

Die Vorschriften und Vereinbarungen über den Urlaub waren mit Beginn des Kriegs vorläufig außer Kraft gesetzt worden. Der Reichsarbeitsminister hat im November 1939 verfügt, daß der im Stalenderjahr 1939 nicht gewährte Urlaub im ersten Halbjahr 1940 nachgewährt oder durch Geldleistung abgegolten werden kann. Der Reichsminister der Finanzen hat durch einen Erlaß vom 12. Juni 1940, RStBl 1940 S. 601, klargestellt, daß für die Aufwendungen, die durch die nachträgliche Gewährung oder durch die Abgeltung des Urlaubs entstehen, eine Rückstellung mit steuerlicher Wirkung gemacht werden kann. Es handelt sich bei diesen Aufwendungen um Betriebsausgaben, die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem vorangegangenen Wirtschaftsjahr stehen. Die Rückstellung ist in dem Hauptabschluß für das erste Wirtschaftsjahr, in dem der Urlaub nachgewährt oder abgegolten werden konnte, zugunsten des Gewinns aufzulösen.

Einführung der Jagdsteuer in den Reichsgauen der Ostmark

Die Jagdsteuer ist mit Wirkung ab 1. Juli 1940 in den Reichsgauen der Ostmark eingeführt worden (Dreihundzwanzigste Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den Reichsgauen der Ostmark vom 21. Juni 1940, RStBl S. 901).

Die Land- und Stadtkreise, die von dem Recht zur Erhebung der Jagdsteuer Gebrauch machen wollen, müssen § 4 der Einführungsverordnung gemäß eine Steuerordnung erlassen. Der Reichsminister des Innern hat zugleich im Namen des Reichsministers der Finanzen durch Erlaß vom 21. Juni 1940 (Reichsministerialblatt für die innere Verwaltung S. 1205) das Nähere dazu bestimmt. Es ist den Steuerordnungen das für den Sudetengau vorgeschriebene Muster (Hinweis auf die Eildienstnachricht in Nr 24 der DStZ) mit einigen Abweichungen zugrunde zu legen. Die Steuer darf für die Zeit vom 1. Juli 1940 bis zum 31. März 1941 nur in Höhe von drei Vierteln der zugelassenen Steuerfäße erhoben werden.

Es gelten im übrigen dieselben Bestimmungen wie für den Reichsgau Sudetenland. Ki.

Gebühren und Beiträge der Gemeinden

Die meisten Gebühren und Beiträge der Gemeinden belasten den Hausbesitz. Das ist insbesondere bei den Gebühren und Beiträgen für Müllabfuhr, Straßenreinigung und Kanalisation der Fall. Erhöhungen solcher Gebühren und Beiträge müssen in der Regel auf die Mieter abgewälzt werden. Es müssen jedoch während des Krieges Mieterhöhungen grundsätzlich vermieden werden.

Der Reichsminister des Innern hat deshalb im Einvernehmen mit dem Reichsminister der Finanzen und dem Reichskommissar für die Preisbildung durch Erlaß vom 21. Juni 1940 (Reichsministerialblatt für die innere Verwaltung S. 1205) die Gemeinden des Altreichs und der Reichsgaue der Ostmark ersucht, Gebühren und Beiträge für solche Einrichtungen, die schon vor dem 1. September 1939 bestanden haben und weder erweitert noch verändert worden sind, grundsätzlich nicht zu erhöhen. Das gilt auch dann, wenn die zur Zeit geltenden Gebühren die Unkosten nicht decken.

Die Gemeinden dürfen dem Erlaß gemäß gebühren- oder beitragspflichtige Einrichtungen während des Krieges grundsätzlich nicht neu schaffen oder erweitern. Ausnahmen sind nur zulässig, wenn die Neuschaffung der Einrichtung oder ihre Erweiterung unbedingt erforderlich ist. Das wird insbesondere dann der Fall sein, wenn sich Gemeinden während des Krieges durch große industrielle Neubauten und damit verbundene Siedlungsvorhaben wesentlich erweitern. Die Gebühren sind in diesen Fällen so festzusetzen, daß sie die Verwaltungs- und Unterhaltungskosten der Veranstaltung einschließlich der Aufwendungen für die Verzinsung und Tilgung des aufgewendeten Kapitals decken. Es darf den Gemeinden darüber hinaus eine zusätzliche Einnahme nicht entstehen.

Eine besondere Regelung für Anliegerbeiträge ist vorbehalten geblieben. Ki.

W i r t s c h a f t l i c h e r B e o b a c h t e r

Geld, Kredit und öffentliche Finanzen

Steuerergutscheinkurse nach dem Stand vom 2. Juli 1940. Steuerergutscheine I: 99,925. — Steuerergutscheine II: Juni 1942 103¹/₂, Juli 102,75, August 102³/₈, September 102,—, Oktober 101,50, November 101,25.

Zehn Millionen-Anleihe der Schleslag. Die Schlesiische Bergwerks- und Hütten-AG in Beuthen hat eine Anleihe von zehn Millionen Reichsmark begeben. Verzinsung 4¹/₂ vom Hundert. Zeichnung zum Nennbetrag. Laufzeit zwanzig Jahre. Die Anleihe ist durch eine Hypothek auf den Grundbesitz der Anleiheschuldnerin gesichert. Der Anleiheerlös soll der Finanzierung der Aufgaben dienen, die der Gesellschaft im Rahmen des Vierjahresplans gestellt worden sind.

Abschluß der Golddiskontbank für das Geschäftsjahr 1939. Die Deutsche Golddiskontbank, die Tochtergesellschaft der Reichsbank, hat im Geschäftsjahr 1939 ihre Tätigkeit im Rahmen der Ausfuhrförderung stark erweitert. Die Ausfuhrkredite sind um fünfzig Millionen Reichsmark auf 210 Millionen Reichsmark gestiegen. Die Gesamtsumme der Solawechsel, die die Golddiskontbank im Geschäftsjahr 1939 begeben hat, beträgt 4 896 Millionen Reichsmark. Der Reingewinn wird mit 10,12 Millionen Reichsmark ausgewiesen. — Der Kapitalaufbau der Golddiskontbank ist vereinfacht worden. Es sind 200 Millionen Reichsmark C-Aktien in A-Aktien umgewandelt worden. Das Aktienkapital von 600 Millionen Reichsmark besteht künftig aus den folgenden Aktiengruppen: 375 Millionen Reichsmark A-Aktien, 100 Millionen Reichsmark B-Aktien, 125 Millionen Reichsmark Vorzugsaktien mit einer Verzinsung von 4 vom Hundert.

Abschluß der Deutschen Verkehrs-Kredit-Bank für das Geschäftsjahr 1939. Die Deutsche Verkehrs-Kredit-Bank AG in Berlin, die Bank der Deutschen Reichsbahn, verzeichnet im Geschäftsjahr 1939 einen weiteren Anstieg. Die im Frachttundungsverfahren der Deutschen Verkehrs-Kredit-Bank abgerechneten Frachten sind um 16 vom Hundert gestiegen. Die Gebührenein-

nahmen aus der Frachttundung haben sich von 1,37 Millionen auf 1,59 Millionen Reichsmark erhöht. Der Anteil der gestundeten Frachten am Frachtaufkommen der Reichsbahn hat 63,8 vom Hundert betragen. — Der Reingewinn der Gesellschaft wird mit 563 000 RM ausgewiesen. Es wird ein Gewinnanteil von 7 vom Hundert ausgeschüttet.

Abschluß der Gothaer Lebensversicherungsbank für das Geschäftsjahr 1939. Die Gothaer Lebensversicherungsbank AG hat im Geschäftsjahr 1939 ihren Aufstieg fortgesetzt. Das Arbeitsgebiet der Gesellschaft ist durch die Vergrößerung des deutschen Wirtschaftsraums wesentlich erweitert worden. Der Neuzugang an abgeschlossenen Versicherungen ist um 24 vom Hundert höher gewesen als im Geschäftsjahr 1938. Es ergibt sich unter Berücksichtigung der Abgänge ein Neinzugang von 81 Millionen Reichsmark, gegenüber 64 Millionen Reichsmark im Geschäftsjahr 1938. Der Bestand an Wertpapieren ist von 72,52 Millionen Reichsmark auf 85,58 Millionen Reichsmark gestiegen. Der Jahresüberschuß wird mit 8,89 Millionen Reichsmark ausgewiesen. Er wird den Überschuhrücklagen der Bank zugeführt.

Abschluß der Badischen Kommunalen Landesbank und Girozentrale. Die Badische Kommunale Landesbank und Girozentrale hat sich im Geschäftsjahr 1939 günstig entwickelt. Die Bilanzsumme ist von 265 Millionen Reichsmark auf 305 Millionen Reichsmark gestiegen. Der Umsatz hat sich von 7,07 Milliarden Reichsmark auf 7,63 Milliarden Reichsmark erhöht. Die Bank hat im Geschäftsjahr 1939 die Genehmigung erhalten, zehn Millionen Reichsmark Kommunalschuldverschreibungen und 2¹/₂ Millionen Reichsmark Pfandbriefe neu auszugeben. Der Bestand an Schahwechseln und an unverzinslichen Schahausweisungen beträgt 56,31 Millionen Reichsmark. Der Reingewinn wird mit 584 000 Reichsmark ausgewiesen. Das Stammkapital wird mit 4¹/₂ vom Hundert verzinst.

Neuregelung der Aufgaben der Haupttreuhändstelle Ost. Die Haupttreuhändstelle Ost hat im wesentlichen die folgenden Aufgaben: