

Deutsche Steuer-Zeitung

und

Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXIX

10. August 1940

Nummer 32

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

Erscheint wöchentlich. Fernruf: 222086,
222087 u. 222097. 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

Pensions- und Unterstützungskassen Von Regierungsrat *Mußfeld*, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Einführung,
2. Rechtsgrundlagen,
3. Gegenstand der Steuerbefreiung,
4. Rechtsform der Kassen,
5. Werklaffen, Konzernkassen und Gruppenkassen,
6. Leistungsberechtigte,
7. Kassenleistungen,
8. Sicherung des Kassenvermögens,
9. Satzungsbestimmungen über die Verwendung des Vermögens bei der Auflösung einer Kasse,
10. Pensions- und Unterstützungskassen als soziale Einrichtung,
11. Beginn der Befreiung von der Körperschaftsteuer,
12. Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen als Betriebsausgaben,
13. Lohn- und Gehaltssumme als Bemessungsgrundlage für die Zuwendungen,
14. Ausnahmen von der 20 vom Hundert-Grenze,
15. Umstellung von Pensions- und Unterstützungskassen auf das neue Steuerrecht,
16. Nichtumgestellte Kassen,
17. Überführung des Kassenvermögens in eine Pensionsrückstellung,
18. Pensions- und Unterstützungskassen in den wiedereingegliederten Gebieten,
19. Schlußbemerkung.

1. Einführung

Der Gedanke der betrieblichen Gefolgschaftsfürsorge ist seit der Machtergreifung durch den Nationalsozialismus mehr und mehr verwirklicht worden. Es werden dem Unternehmer viele Möglichkeiten geboten, sein soziales Streben in die Tat umzusetzen. Die Betreuung der Gefolgschaft durch betriebliche Pensions- und Unterstützungskassen hat im Rahmen dieser Möglichkeiten eine besondere Bedeutung gewonnen. Es ist auf diesem Gebiet seit der Machtergreifung und seit dem ungeheuren Wirtschaftsaufschwung der letzten Jahre viel geschehen.

Die sozialpolitische Bedeutung der Pensions- und Unterstützungskassen hat es mit sich gebracht, daß sie den Steuergesetzgeber stets in besonderem Maß beschäftigt haben. Pensions- und Unterstützungskassen waren schon vor der nationalsozialistischen Steuerreform von 1934 steuerlich begünstigt. Die Bestimmungen waren aber sehr unzureichend. Sie haben zu vielen Mißbräuchen geführt. Die Steuerreform von 1934 hat darin einen grundsätzlichen Wandel geschaffen. Es ist dafür gesorgt, daß die steuerlichen Vergünstigungen für Pensions- und Unterstützungskassen nur solchen Kassen zugute kommen, die wirklich soziale Einrichtungen sind.

2. Rechtsgrundlagen

Pensions- und Unterstützungskassen sind von der Körperschaftsteuer und von der Vermö-

gensteuer befreit, wenn ihr Aufbau bestimmten Voraussetzungen entspricht. Hinweis auf § 4 Absatz 1 Ziffer 7 KStG und § 3 Absatz 1 Ziffer 7 VStG. Pensions- und Unterstützungskassen sind von der Gewerbesteuer befreit, wenn sie die für eine Befreiung von der Körperschaftsteuer erforderlichen Voraussetzungen erfüllen. Hinweis auf § 12 der Dritten GewStDB. Pensions- und Unterstützungskassen sind von der persönlichen Aufbringungspflicht befreit, wenn die Voraussetzungen für eine Befreiung von der Vermögenssteuer erfüllt sind. Hinweis auf § 3 Ziffer 3 AufbrW.

Die einzelnen Voraussetzungen für die Befreiung von der Körperschaftsteuer und von der Vermögenssteuer finden sich in den §§ 13 bis 17 der Ersten KStDB und in den §§ 5 bis 7 VStDB. Sie stimmen für die beiden Steuerarten wörtlich überein.

Der Reichsminister der Finanzen hat in dem Runderlaß vom 15. Dezember 1938 (RStV S. 1181) Richtlinien von grundsätzlicher Bedeutung für die steuerliche Behandlung von Pensions- und Unterstützungskassen und von Zuwendungen an solche Kassen gegeben. Die Richtlinien bringen weitgehende Erleichterungen für die Schaffung von Pensions- und Unterstützungskassen. Die Grundlage dieses RdF-Erlasses waren erstmals bei der Einkommensteuerveranlagung und bei der Körperschaftsteuerveranlagung für 1939 und bei der Einheitsbewertung der gewerblichen Betriebe und der Hauptveranlagung zur Vermögenssteuer nach dem Stand vom 1. Januar 1940 anzuwenden (Hinweis auf Ab-

schnitt 4 des RdF-Erlasses). Der RdF hat außerdem in den Runderlassen vom 11. Mai 1940 (RStBl. S. 529) und vom 25. November 1939 (RStBl. S. 1141) steuerliche Erleichterungen für die Umstellung bereits bestehender Pensions- und Unterstützungskassen auf das neue Körperschaftsteuerrecht und das neue Vermögensteuerrecht vorgeesehen.

3. Gegenstand der Steuerbefreiung

Gegenstand der Steuerbefreiung sind nur Pensionskassen, Witwenkassen, Waisenkassen, Sterbekassen, Krankenkassen oder Unterstützungskassen und sonstige Hilfskassen für Fälle der Not oder Arbeitslosigkeit (§ 13 der Ersten RStDV, § 5 VStDV). Es sind das im wesentlichen Einrichtungen des einzelnen Betriebs oder mehrerer Betriebe, die sich auf den gleichen Gebieten wie die gesetzliche Sozialversicherung betätigen.

Anderer Einrichtungen der betrieblichen Gefolgschaftsfürsorge (z. B. RdF-Kassen) gehören in der Regel nicht zu den steuerbegünstigten Pensions- und Unterstützungskassen. Sie sind nach den allgemeinen steuerlichen Gesichtspunkten zu beurteilen. Sie können deshalb steuerliche Vergünstigungen nur dann genießen, wenn sie die Voraussetzungen irgendeiner anderen steuerlichen Begünstigungsvorschrift erfüllen. Einrichtungen der Gefolgschaftsfürsorge, die nicht ausschließlich als Pensions- oder Unterstützungskasse aufgezo-gen sind, können ebenfalls nicht als Pensions- oder Unterstützungskassen behandelt werden. Der Aufgabenbereich der Pensions- oder Unterstützungskasse und der sonstige Aufgabenbereich einer solchen gemischten Einrichtung müssen deshalb voneinander getrennt werden.

4. Rechtsform der Kassen

Es sind nur rechtsfähige Pensions- und Unterstützungskassen steuerlich begünstigt (§ 13 der Ersten RStDV, § 5 VStDV).

Es waren vor der Steuerreform von 1934 auch nicht rechtsfähige Kassen steuerlich begünstigt, wenn die Verwendung ihres Vermögens und ihrer Einkünfte für die verfassungsmäßigen Zwecke hinreichend gesichert war (§ 9 Absatz 1 Ziffer 10 RStG 1925, § 4 Absatz 1 Ziffer 10 VStG 1931). Diese Bestimmung hat sich nicht bewährt. Die Beschränkung der Steuerbefreiung auf rechtsfähige Kassen soll der Gefolgschaft eine größere Sicherheit bieten. Es soll das für die Aufgaben der Kassen bestimmte Vermögen vom Betrieb möglichst losgelöst werden. Das Vermögen soll weder dem Zugriff von Gläubigern des Unternehmers noch dem willkürlichen Zugriff des Unternehmers selbst ausgesetzt sein.

Die Bestimmungen über die Steuerbefreiung für Pensions- und Unterstützungskassen enthalten — mit einer Ausnahme — keinen Hinweis darauf, in welcher Rechtsform Pensions- und Unterstützungskassen gekleidet werden können.

Es ist nur bestimmt, daß Kassen, die den Leistungsempfängern einen Rechtsanspruch auf die Leistungen gewähren, als Versicherungsunternehmen nach dem Gesetz über die Beaufsichtigung der privaten Versicherungsunternehmen und Bauparassen vom 6. Juni 1931 (RGBl. I S. 315) oder als öffentlich-rechtliche Versicherungsanstalt beaufsichtigt sein müssen (§ 14 Ziffer 1 der Ersten RStDV, § 6 Ziffer 1 VStDV). Diese Kassen gewähren in der Regel Ansprüche auf laufende Leistungen (z. B. Altersrenten, Witwengeld). Diese Ansprüche bedürfen, wenn die Gefolgschaft vor Enttäuschungen bewahrt bleiben soll, einer ganz besonderen Sicherung. Diese Sicherung kann am besten dadurch erreicht werden, daß solche Kassen der Versicherungsaufsicht unterstellt werden. Diese Kassen müssen deshalb als Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, als Versicherungsaktiengesellschaften oder als öffentlich-rechtliche Versicherungsanstalten eingerichtet werden.

Die Kassen, die den Leistungsempfängern keinen Rechtsanspruch gewähren, sind in der Wahl der Rechtsform nicht beschränkt (§ 15 der Ersten RStDV, § 7 VStDV). Sie können die Form eines eingetragenen Vereins, einer rechtsfähigen Stiftung, einer GmbH oder irgendeines andern rechtsfähigen Gebildes erhalten.

5. Werkkassen, Konzernkassen und Gruppenkassen

Pensions- und Unterstützungskassen müssen grundsätzlich für Zugehörige oder frühere Zugehörige eines einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs oder mehrerer wirtschaftlich miteinander verbundener Geschäftsbetriebe bestimmt sein (§ 13 Ziffer 1 der Ersten RStDV, § 5 Ziffer 1 VStDV).

Die Steuerbefreiung beschränkt sich also grundsätzlich auf die Werkkassen und auf die Konzernkassen. Werkkassen sind die Kassen, die z. B. ein einzelner gewerblicher Unternehmer für seinen Betrieb einrichtet. Konzernkassen sind die Kassen, die z. B. für alle einem Konzern angehörigen Einzelgesellschaften gegründet werden. Die Werkkassen und die Konzernkassen bilden die eigentlichen Formen der betrieblichen Pensions- und Unterstützungskassen.

Der Reichsminister der Finanzen hat sich vorbehalten, auch die Gruppenkassen von der Körperschaftsteuer und von der Vermögensteuer vorübergehend oder auf längere Zeit zu befreien (RdF-Erlaß vom 15. Dezember 1938 Abschnitt 2a). Gruppenkassen sind die Kassen, die für Zugehörige oder frühere Zugehörige mehrerer wirtschaftlich nicht miteinander verbundener Geschäftsbetriebe bestimmt sind. Es sind das Kassen, die alle oder eine größere Zahl von Betrieben desselben Geschäftszweigs umfassen (z. B. eine Kasse für alle Betriebe des Müllereigewerbes). Es kommen für die Steuerbefreiung nur solche Gruppenkassen in Betracht, deren Träger Geschäftsbetriebe desselben Wirtschaftszweigs sind und die im übrigen den Voraussetzungen der §§ 13 bis 15 der Ersten RStDV und der §§ 5 bis 7 VStDV entsprechen (RdF-Erlaß vom 15. Dezember 1938 Abschnitt 2a).

Die Gruppenkassen bieten den Vorteil, daß sich auch die kleinen und die kleinsten Betriebe, die eigene Kassen nicht einrichten können, zu einer gemeinsamen Kasse zusammenschließen können. Die Gruppenkassen bieten dem einzelnen Gefolgschaftsmitglied außerdem den Vorteil einer größeren Freizügigkeit. Das Gefolgschaftsmitglied, das von einem Betrieb zum andern wechselt, behält seine Mitgliedschaft und damit seine Ansprüche bei der Gruppenkasse.

Es läßt sich keine klare allgemeine Trennungslinie zwischen den Gruppenkassen und den berufsständisch aufgezo-genen reinen Versicherungsunternehmen finden. Der Reichsminister der Finanzen hat sich deshalb vorbehalten, die Entscheidung über die Steuerbefreiung von Gruppenkassen in jedem Einzelfall selbst zu treffen. Die Steuerbefreiung muß beantragt werden. Es besteht kein Rechtsanspruch auf die Gewährung der Steuerbefreiung. Es handelt sich um eine reine Billigkeitsmaßnahme.

6. Leistungsberechtigte

Pensions- und Unterstützungskassen müssen für Zugehörige oder frühere Zugehörige der angeschlossenen Geschäftsbetriebe bestimmt sein.

Zu den Zugehörigen gehören auch deren Angehörige im Sinn des § 10 StimpG (§ 13 Ziffer 1 der Ersten RStDV, § 5 Ziffer 1 VStDV).

Es ist im übrigen gleichgültig, aus welchem Grund ein früherer Zugehöriger eines Betriebs aus diesem Betrieb ausgeschieden ist. Es gehören deshalb zu den Leistungsberechtigten einer Kasse auch diejenigen Gefolgschaftsmitglieder, die ihre Arbeitstätte ge-

wechselt haben und gegenwärtig einem andern Betrieb angehören. Es ist aber Voraussetzung, daß sie die Zugehörigkeit zu der Kasse während der Zugehörigkeit zu dem Betrieb, der Träger der Kasse ist, erworben haben (MdF-Erlaß vom 11. Mai 1940 Abschnitt 2a).

Die Mehrzahl der Personen, denen die Leistungen der Kasse zugute kommen sollen, darf sich nicht aus dem Unternehmer selbst oder dessen Angehörigen zusammensetzen. Es darf bei Gesellschaften die Mehrzahl der Leistungsempfänger nicht aus den Gesellschaftern oder deren Angehörigen bestehen (§ 13 Ziffer 2 der Ersten RStDV, § 5 Ziffer 2 VStDV). Es soll durch diese Bestimmung sichergestellt werden, daß nur wirklich soziale Einrichtungen für die Gefolgschaft die Steuerbefreiung genießen.

7. Rassenleistungen

Die Aufgabe der Pensions- und Unterstützungskassen kann in der Gewährung laufender Leistungen (z. B. Altersrenten, Hinterbliebenenrenten) oder in Leistungen von Fall zu Fall (z. B. in besonderen Notfällen) bestehen. Es können den Leistungsempfängern Rechtsansprüche auf die Leistungen zustehen (Hinweis auf § 14 der Ersten RStDV, § 6 VStDV). Es können die Leistungen andererseits aber auch freiwillig und ohne Zubilligung eines Rechtsanspruchs gewährt werden (Hinweis auf § 15 der Ersten RStDV, § 7 VStDV).

Die Gewährung laufender Leistungen sollte ursprünglich den Kassen vorbehalten bleiben, die den Leistungsempfängern einen Rechtsanspruch auf die Leistung geben. Kassen, die den Leistungsempfängern keinen Rechtsanspruch geben, sollten ursprünglich auf die Gewährung von Leistungen von Fall zu Fall in besonderen Notfällen beschränkt bleiben.

Es hat sich aber herausgestellt, daß sich diese Trennung nicht aufrechterhalten läßt. Viele Unternehmer sind bereit, etwas für die Versorgung ihrer Gefolgschaft zu tun. Die Unternehmer sind aber nicht immer in der Lage, der Gefolgschaft Rechtsansprüche zu gewähren und den Anforderungen des Reichsaufsichtsamts für die Privatversicherung zu genügen. Der Reichsminister der Finanzen hat deshalb im Runderlaß vom 15. Dezember 1938 Abschnitt 2c bestimmt, daß die Steuerbefreiung der Kassen ohne Rechtsanspruch nicht dadurch ausgeschlossen wird, daß diese Kassen laufende Leistungen (ohne Rechtsanspruch) gewähren. Die Leistung von Altersrenten, Witwengeld, Waijengeld und Sterbegeld soll dabei immer als Leistung für einen Notfall behandelt werden, auch wenn derartige Bezüge im Einzelfall ohne Rücksicht auf die wirtschaftliche Lage des Leistungsempfängers gewährt werden. Die Steuerbefreiung tritt aber in diesen Fällen nur dann ein, wenn der Betrieb der Kasse in sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen über die Kassen mit Rechtsanspruch als soziale Einrichtung sichergestellt ist (Hinweis auf § 14 Ziffer 2 der Ersten RStDV, § 6 Ziffer 2 VStDV und die Ausführungen in dem folgenden Abschnitt 10).

8. Sicherung des Rassenvermögens

Pensions- und Unterstützungskassen können ihre Aufgaben nur dann ordnungsgemäß erfüllen, wenn ihr Vermögen genügend gesichert ist.

Die ungenügenden Vorschriften des Körperschaftsteuergesetzes von 1925 und des Vermögenssteuergesetzes von 1931 gaben gerade in diesem Punkt Anlaß zu Mißbräuchen. Es war nicht ausreichend dafür gesorgt, daß das Vermögen solcher Kassen vor willkürlicher Inanspruchnahme durch den Unternehmer und vor dem Zugriff der Gläubiger des Unternehmers geschützt war. Es hat sich in der großen Wirtschaftskrise vor der Machtübernahme durch den Nationalsozialismus gezeigt, daß der Zusammenbruch großer Wirtschaftsunternehmungen in der Regel auch vor ihren Versorgungseinrichtungen nicht haltgemacht hat.

Es ist durch das Körperschaftsteuergesetz von 1934 und das Vermögenssteuergesetz von 1934 eine gewisse Sicherheit bereits dadurch geschaffen worden, daß nur noch rechtsfähige Kassen steuerlich begünstigt sind (Hinweis auf den obigen Abschnitt 4). Das genügt aber noch nicht. Es ist deshalb in den neuen Steuergesetzen verlangt, daß auch die Anlage und die Verwendung des Vermögens und der Einkünfte der Kasse sichergestellt sein muß.

Die Kassen mit Rechtsanspruch der Leistungsempfänger müssen als Versicherungsunternehmen beaufsichtigt sein (§ 14 der Ersten RStDV, § 6 VStDV, Hinweis auf den vorstehenden Abschnitt 4). Es ist durch diese Unterstellung unter die Versicherungsaufsicht die Anlage und die Verwendung der Mittel dieser Kassen genügend gesichert.

Die Kassen ohne Rechtsanspruch der Leistungsempfänger unterstehen keiner Aufsicht. Es ist deshalb im § 15 Ziffer 1 der Ersten RStDV und im § 7 Ziffer 1 VStDV ausdrücklich verlangt, daß „die ausschließliche und unmittelbare Verwendung des Vermögens und der Einkünfte der Kasse sachungsmäßig und tatsächlich für die Zwecke der Kasse dauernd gesichert sein muß“. Es ist in jedem Einzelfall besonders zu prüfen, ob durch die jeweils gewählte Anlage der Mittel diese Sicherung gegeben ist.

Es ist die Frage aufgeworfen worden, ob es nicht besser sei, durch besondere Vorschriften oder Verwaltungsanordnungen bestimmte Mindestanforderungen an die Anlage und die Sicherstellung der Mittel von Kassen ohne Rechtsanspruch zu stellen. Es hat sich aber gezeigt, daß allgemeine Richtlinien nur schwer zu finden sind. Es ist fast jeder einzelne Fall anders gelagert.

Der Reichsminister der Finanzen hat sich deshalb vorläufig darauf beschränkt, einige allgemeine Gesichtspunkte hervorzuheben (MdF-Erlaß vom 11. Mai 1940 Abschnitt 2c). Die Mittel einer Kasse ohne Rechtsanspruch können danach ganz oder teilweise in dem Betrieb arbeiten, der Träger der Kasse ist (z. B. als Darlehen der Kasse an den Betrieb). Es ist aber Voraussetzung, daß die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Betriebs in ausreichendem Maß für die Sicherheit der Mittel bürgt. Es darf also insbesondere eine ungünstige Entwicklung des Betriebs in absehbarer Zeit nicht zu befürchten sein. Die Mittel müssen, wenn diese Voraussetzung nicht gegeben ist, aus dem Betrieb ganz oder teilweise ausgedernd und in anderer Weise angelegt werden (z. B. mündelsicher, in Reichsanleihe oder hypothekarisch gesichert). Die Ausfonderung kann auf einen längeren Zeitraum verteilt werden. Es kann das erforderlich sein, wenn die sofortige Ausfonderung dem Betrieb zu viel Mittel entziehen würde. Es darf aber durch die allmähliche Ausfonderung die Erfüllung der Kassenzwecke nicht gefährdet werden.

9. Satzungsbestimmungen über die Verwendung des Vermögens bei der Auflösung einer Kasse

Es würden alle Voraussetzungen für die Steuerbefreiung, die der Sicherung des Rassenvermögens dienen sollen, wertlos sein, wenn nicht für den Fall der Auflösung einer Kasse bestimmte Maßnahmen vorgeschrieben wären. Es ist deshalb bestimmt, daß das Vermögen einer Pensions- oder Unterstützungskasse bei ihrer Auflösung nur den Leistungsempfängern oder deren Angehörigen zufallen oder für ausschließlich gemeinnützige oder mildtätige Zwecke verwendet werden darf (§ 13 Ziffer 3 der Ersten RStDV, § 5 Ziffer 3 VStDV). Es soll dadurch verhindert werden, daß die steuerfrei angesammelten Mittel wieder eigenwirtschaftlichen Zwecken des Betriebs, der Träger der Kasse ist, zugeführt werden.

Die Satzungen der Kasse müssen eine ausdrückliche Bestimmung über die Verwendung des Vermögens

bei der Auflösung enthalten. Es müssen dabei, wenn das Vermögen zu gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken verwendet werden soll, die Grundzüge beachtet werden, die die Verwaltung und die Rechtsprechung für die Satzungen gemeinnütziger oder mildtätiger Körperschaften herausgearbeitet haben (Hinweis auf § 10 Absatz 1 Ziffer 3 b der Ersten RStDV und § 2 Absatz 1 Ziffer 3 b VStDV). Es genügt deshalb z. B. nicht, wenn in der Satzung einer Kasse nur ganz allgemein bestimmt ist, daß ihr Vermögen im Auflösungsfall zu gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken im Sinn des § 17 und § 18 StAnpG verwendet werden soll. Der Verwendungszweck muß ganz genau bezeichnet werden. Das Finanzamt muß an Hand der Satzung einwandfrei nachprüfen können, ob der verfolgte Zweck den §§ 17 und 18 StAnpG entspricht.

Es wird in der Mehrzahl der Fälle möglich sein, den Verwendungszweck im Voraus in der Satzung genau zu bestimmen. Es wird z. B. stets genügen, wenn die Satzungen vorschreiben, daß das Vermögen im Fall der Auflösung der RStV, dem WStV, dem Deutschen Roten Kreuz oder ähnlichen Einrichtungen zufällt. In manchen Fällen wird das aber nicht möglich sein. Es kann oft schwierig sein, eine zweckmäßige Bestimmung über die Verwendung des Vermögens viele Jahre voraus zu treffen. Es läßt sich im Zeitpunkt der Satzungsaufstellung vielleicht gar nicht überblicken, ob die beabsichtigte Verwendung des Vermögens später überhaupt noch möglich ist.

Der Reichsminister der Finanzen hat in dem Runderlaß vom 15. Juli 1939 (RStV S. 857) einen Ausweg aus diesen Schwierigkeiten gewiesen. Dieser Runderlaß behandelt die Auflösung gemeinnütziger oder mildtätiger Körperschaften (im Sinn des § 4 Absatz 1 Ziffer 6 RStG und des § 3 Absatz 1 Ziffer 6 VStG). Der Runderlaß ist in den Fällen, in denen die Satzungen von Pensions- und Unterstützungskassen die spätere Verwendung des Vermögens für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke vorsehen, sinngemäß anzuwenden (RdF-Erlaß vom 11. Mai 1940 Abschnitt 2 b). Es kann demgemäß der folgende Weg eingeschlagen werden:

Es muß in der Satzung einer Pensions- oder Unterstützungskasse mindestens allgemein vorgeschrieben sein, daß bei ihrer Auflösung das Vermögen für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke im Sinn der §§ 17 und 18 StAnpG verwendet werden soll. Es muß außerdem in der Satzung ein Verfahren vorgeschrieben sein, durch das die spätere Verwendung des Vermögens zu gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken sichergestellt ist. Es muß also in der Satzung der Kasse z. B. bestimmt sein, daß bei der Auflösung die Beschlüsse über die Vermögensverwendung vor dem Inkrafttreten dem zuständigen Finanzamt mitgeteilt werden (RdF-Erlaß vom 15. Juli 1939 Abschnitt 13). Das Finanzamt stimmt dann dem Beschluß zu, wenn es zur Auflösung kommt und keine Bedenken gegen die beabsichtigte Vermögensverwendung bestehen. Das Finanzamt äußert andererseits Bedenken, wenn seine Prüfung ergibt, daß durch den Beschluß keine gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecke im Sinn der Steuergesetze gefördert werden. Es verhandelt in diesem Fall mit den Vertretern der Kasse und versucht, eine Einigung über die Vermögensverwendung anzustreben. Das Finanzamt erteilt, wenn die Verhandlungen zu keiner Einigung führen, der Kasse einen Bescheid, daß die Steuerbefreiung durch den Beschluß beeinträchtigt wird und daß die bisher unterbliebenen Steuerfestsetzungen nachgeholt werden müssen (RdF-Erlaß vom 15. Juli 1939 Abschnitt 15). Die Steuerfestsetzungen werden nachgeholt, wenn die Kasse an ihrem Beschluß festhält. Das Finanzamt ermittelt die nachzuholenden Steuern im Pauschweg. Wegen der Einzelheiten dieses Verfahrens Hinweis auf die Abschnitte 15 und 6 des Runderlasses vom 15. Juli 1939.

Es gibt Pensions- oder Unterstützungskassen, deren Satzungen den Anforderungen des § 13 Ziffer 3 der Ersten

RStDV und des § 5 Ziffer 3 VStDV noch nicht entsprechen. Es soll solchen Kassen wegen dieses Satzungsmangels allein die Steuerbefreiung nicht verjagt werden. Es ist diesen Kassen eine Frist zur Änderung ihrer Satzungen bis zum 31. Dezember 1940 gegeben. Wegen der Einzelheiten Hinweis auf die RdF-Erlasse vom 15. Juli 1939 Abschnitt 17, vom 18. Oktober 1939 (RStV S. 1046) und vom 11. Mai 1940 Abschnitt 2 b letzter Satz.

10. Pensions- und Unterstützungskassen als soziale Einrichtung

Der Betrieb von Pensions- und Unterstützungskassen mit Rechtsanspruch der Leistungsempfänger muß nach dem Geschäftsplan als soziale Einrichtung sichergestellt sein (§ 15 Ziffer 2 der Ersten RStDV, § 6 Ziffer 2 VStDV).

Diese Voraussetzung ist selbstverständlich. Pensions- und Unterstützungskassen sind nur aus dem Grund steuerlich begünstigt, weil sie soziale Einrichtungen von besonderer Bedeutung sind. Pensions- und Unterstützungskassen sind deshalb auch nur dann steuerlich begünstigt, wenn ihr Aufbau und ihre Tätigkeit als soziale Einrichtung sichergestellt sind.

Es müssen demgemäß nicht nur die Kassen mit Rechtsanspruch der Leistungsempfänger, sondern alle Pensions- und Unterstützungskassen soziale Einrichtungen sein. Es ist dieses Erfordernis für die Kassen mit Rechtsanspruch besonders hervorgehoben worden, weil diese Kassen Versicherungsunternehmen sein müssen. Es sollte dadurch ein Trennungsschrich gegenüber andern Versicherungsunternehmen gezogen werden.

Es ist im Einzelfall zu prüfen, ob die Voraussetzungen einer sozialen Einrichtung gegeben sind. Die Vorschriften entfallen — mit einer Ausnahme — keine Richtlinien darüber, wann die Voraussetzungen einer sozialen Einrichtung als erfüllt anzusehen sind. Es ist nur bestimmt, daß

- das Arbeitseinkommen der Mehrzahl der Leistungsempfänger den Betrag von 6 000 Reichsmark jährlich nicht übersteigen darf, und daß
- die Leistungen der Kasse bestimmte Höchstsätze nicht überschreiten dürfen.

Die starren Höchstsätze zu b sind durch Abschnitt 2 b des RdF-Erlasses vom 15. Dezember 1938 gemildert worden. Es genügt, daß die Rechtsansprüche der Mehrzahl der Leistungsempfänger auf keine höheren Beträge als die Höchstsätze gerichtet sind.

Es soll durch diese Höchstsätze verhindert werden, daß Kassen, die in der Hauptsache auf leitende Angestellte mit hohen Bezügen zugeschnitten sind, in den Genuß der Steuerbefreiung gelangen. Es wird andererseits durch den RdF-Erlaß erreicht, daß sich auch die leitenden Angestellten an den Versorgungseinrichtungen für die Gefolgschaft beteiligen können.

Es kommt im übrigen der Gedanke, daß Pensions- und Unterstützungskassen soziale Einrichtungen sein müssen, in fast allen Bestimmungen über die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung zum Ausdruck (z. B. in den Bestimmungen über die Sicherung des Kassenvermögens und über die Versicherungsaufsicht). Es sind darüber hinaus für die Kassen ohne Rechtsanspruch der Leistungsempfänger ausdrücklich noch bestimmte soziale Bindungen vorgesehen. Es darf insbesondere — im Gegensatz zu den Kassen mit Rechtsanspruch — die Gefolgschaft nicht zu laufenden Beiträgen oder zu sonstigen Zusüssen an die Kasse verpflichtet sein (§ 15 Ziffer 2 der Ersten RStDV, § 7 Ziffer 2 VStDV). Es muß der Gefolgschaft oder ihren Vertrauensmännern auch satzungsmäßig und tatsächlich das Recht zustehen, an der Verwaltung sämtlicher Beträge, die der Kasse zufließen, beratend mitzuwirken (§ 15 Ziffer 3 der Ersten RStDV, § 7 Ziffer 3 VStDV).

11. Beginn der Befreiung von der Körperschaftsteuer

§ 16 der Ersten RStW gemäß tritt die Befreiung der Pensions- und Unterstützungskassen von der Körperschaftsteuer erst mit dem Beginn des der Gründung oder der Umstellung folgenden Kalenderjahrs ein.

Diese Bestimmung ist ein Hemmnis für die Gründung und die Umstellung von Pensions- und Unterstützungskassen. Der Unternehmer gründet in der Regel eine Kasse dann, wenn er gut verdient hat. Die Bestimmung des § 16 der Ersten RStW würde zur Folge haben, daß der Unternehmer gerade in dem Gründungsjahr der Kasse keine nennenswerten Zuwendungen steuerfrei machen könnte. Er könnte diese Zuwendungen im Gründungsjahr wegen der mangelnden Steuerfreiheit der Kasse selbst nicht als Betriebsausgaben abziehen.

§ 16 der Ersten RStW soll deshalb bis auf weiteres nicht mehr angewendet werden. Hinweis auf den RdF-Erlass vom 15. Dezember 1938, Abschnitt d. Die Steuerbefreiung beginnt also bereits im Gründungsjahr einer Kasse.

12. Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen als Betriebsausgaben

Die Frage der Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen ist für den Unternehmer meist von größerer Bedeutung als die Steuerfreiheit der Kasse selbst.

Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen des Betriebs eines Steuerpflichtigen sind bei der steuerlichen Gewinnermittlung nur insoweit abzugsfähig, als es sich um Betriebsausgaben im Sinn des § 4 Absatz 3 EStG (§ 5 RStW) handelt. Der Reichsminister der Finanzen hat in den Runderlassen vom 15. Dezember 1938 und vom 11. Mai 1940 Richtlinien für die Entscheidung der Frage gegeben, unter welchen Voraussetzungen Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen als Betriebsausgaben behandelt werden können.

Nach Abschnitt 3 des RdF-Erlasses vom 15. Dezember 1938 sind Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen, die von der Körperschaftsteuer und von der Vermögensteuer befreit sind, Betriebsausgaben. Es ist gleichgültig, ob die Steuerbefreiung auf Grund des Gesetzes (§ 4 Absatz 1 Ziffer 7 RStW, § 3 Absatz 1 Ziffer 7 BStG) besteht oder ob sie auf Grund der Ermächtigung des Abschnitts 2 a des Runderlasses vom 15. Dezember 1938 (Steuerbefreiung der Guppenkassen) im Verwaltungsweg durch den Reichsminister der Finanzen ausgesprochen worden ist.

Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen sind aber nur insoweit abzugsfähige Betriebsausgaben, als sie notwendig sind. Die Möglichkeit von steuerfreien Zuweisungen an betriebliche Versorgungseinrichtungen darf nicht dazu führen, daß übermäßig hohe Aufwendungen nur zum Zweck der Steuerersparung und der willkürlichen Gewinnregelung gemacht werden. Die Zuwendungen sind demgemäß nach Abschnitt 3 des RdF-Erlasses vom 15. Dezember 1938 nur insoweit abzugsfähig, als sie sich in angemessenem Umfang halten. Als angemessen gelten Zuwendungen in der Regel nur insoweit, als sie 20 vom Hundert der Lohn- und Gehaltssumme, die der Steuerpflichtige im Jahr der Zuwendung für die Leistungsberechtigten der Kasse aufwendet, nicht übersteigen. Diese Grenze ist sehr weit gezogen. Sie läßt dem Unternehmer genügend Spielraum, um seinen sozialen Verpflichtungen gegenüber der Gefolgschaft nachzukommen.

Abschnitt 3 des Runderlasses vom 15. Dezember 1938 stellt auch klar, für welches Wirtschaftsjahr die Zuwendungen als Betriebsausgaben berücksichtigt werden können. Zuwendungen sind bei der Einkommensermittlung abzuziehen, wenn sie in dem der Einkommensermittlung zugrunde liegenden Wirtschaftsjahr oder im unmittelbaren Anschluß an die Feststellung des Geschäftsergebnisses des betreffenden Wirt-

schaftsjahrs gemacht werden. Es müssen aber spätestens in diesem Zeitpunkt alle Voraussetzungen für die Steuerbefreiung der Kasse erfüllt sein.

Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen, die nicht von der Körperschaftsteuer und der Vermögensteuer befreit sind, bilden Betriebsausgaben in der Regel nur in der Höhe, in der aus der Kasse in demselben Wirtschaftsjahr Zuwendungen an Zugehörige oder frühere Zugehörige des Betriebs tatsächlich gewährt worden sind. Sie sind darüber hinaus in der Regel keine Betriebsausgaben (RdF-Erlass vom 15. Dezember 1938 Abschnitt 3).

13. Lohn- und Gehaltssumme als Bemessungsgrundlage für die Zuwendungen

Die Lohn- und Gehaltssumme, die der Steuerpflichtige im Jahr der Zuwendung für die Leistungsberechtigten der Kasse aufwendet, bildet nach Abschnitt 3 des RdF-Erlasses vom 15. Dezember 1938 die Bemessungsgrundlage für die Zuwendungen (Hinweis auf den obigen Abschnitt 12).

Es gehören zu den Leistungsberechtigten einer Kasse alle Gefolgschaftsmitglieder, die überhaupt als Leistungsempfänger dieser Kasse in Betracht kommen. Es sind das nicht nur die Gefolgschaftsmitglieder, die bereits Ansprüche gegen die Kasse erworben haben. Es gehören dahin auch die Gefolgschaftsmitglieder, die erst nach dem Ablauf einer bestimmten Zeit (z. B. nach längerer Betriebszugehörigkeit) oder beim Eintritt bestimmter anderer Voraussetzungen (z. B. bei Geburt eines Kindes) Anwartschaften oder Ansprüche erwerben. Die Löhne und Gehälter auch dieser Leistungsberechtigten sind bei der Entscheidung über die Angemessenheit der Zuwendungen an die Kasse zu berücksichtigen (RdF-Erlass vom 11. Mai 1940 Abschnitt 3 a).

Es kommt vor, daß der Unternehmer selbst und seine Angehörigen der Kasse als Leistungsberechtigte angehören. Es würde unbillig sein, in solchen Fällen nur von der Lohn- und Gehaltssumme der Gefolgschaft als Bemessungsgrundlage auszugehen. Die Zuwendungen dürfen deshalb in diesen Fällen die 20 vom Hundertsgrenze um einen angemessenen Betrag übersteigen. Als angemessen ist ein Betrag in Höhe von 20 vom Hundert des Gehalts eines vergleichbaren Angestellten (z. B. des Geschäftsführers eines anderen Unternehmens von demselben Umfang) anzusehen. Hinweis auf den RdF-Erlass vom 11. Mai 1940 Abschnitt 3 d.

Es gibt Betriebe, die für ihre Gefolgschaft mehrere Kassen eingerichtet haben. Es besteht z. B. eine Kasse für die Arbeiter und eine Kasse für die Angestellten des Betriebs. Es kann auch vorkommen, daß in einem Betrieb eine Pensionskasse und außerdem eine Unterstützungskasse für besondere Notfälle bestehen. Es sind in diesen Fällen die Zuwendungen an jede einzelne der mehreren Kassen nur insoweit abzugsfähig, als sie 20 vom Hundert der jährlichen Lohn- und Gehaltssumme der Leistungsberechtigten dieser Kasse nicht übersteigen. Es sind demgemäß die Zuwendungen an jede Kasse für sich besonders zu beurteilen. Es kann vorkommen, daß sich der Preis der Leistungsberechtigten mehrerer Kassen überschneidet. In diesen Fällen lassen sich die Zuwendungen an die einzelnen Kassen nicht gesondert beurteilen. Die Lohn- und Gehaltssumme der Leistungsberechtigten aller Kassen, die sich überschneiden, bildet deshalb in diesen Fällen die Bemessungsgrundlage. Die Zuwendungen an alle sich überschneidenden Kassen zusammen dürfen nicht mehr als 20 vom Hundert der Lohn- und Gehaltssumme aller Leistungsberechtigten übersteigen. Hinweis auf den RdF-Erlass vom 11. Mai 1940 Abschnitt 3 b.

Es gibt Betriebe, die für ihre Gefolgschaft eine Pensions- oder Unterstützungskasse eingerichtet haben und außerdem aus den Betriebs-

mitteln unmittelbare Zuwendungen an die Leistungsberechtigten der Kasse gewähren. Es darf dieses Verfahren nicht dazu führen, daß auf diesem Weg die 20 vom Hundert-Grenze umgangen wird. Die Zuwendungen an die Kasse sind deshalb nur insoweit abzugsfähig, als sie zusammen mit den unmittelbaren Zuwendungen an die Leistungsberechtigten der Kasse 20 vom Hundert der Lohn- und Gehaltssumme der Leistungsberechtigten nicht übersteigen. Hinweis auf den RdF-Erlass vom 11. Mai 1940 Abschnitt 3 e.

14. Ausnahmen von der 20 vom Hundert-Grenze

Die Grundsätze über die Angemessenheit der Zuwendungen gelten nur für den Regelfall. Es sind in ganz besonderen Ausnahmefällen Abweichungen nach oben und nach unten möglich.

Es kann vorkommen, daß die Beschränkung einer Zuwendung auf 20 vom Hundert der Lohn- und Gehaltssumme zu Härten führt. Ein solcher Fall ist insbesondere dann gegeben, wenn bei einer als Versicherungsunternehmen aufgelegenen Kasse die Versicherungsaufsichtsbehörde verlangt, daß ein bestimmter Betrag, der die 20 vom Hundert-Grenze übersteigt, zur Ansammlung des versicherungsmäßigen Deckungskapitals der Kasse zugeführt wird. Es kann in einem solchen Fall ausnahmsweise die gesamte Zuwendung als Betriebsausgabe abgezogen werden. Hinweis auf den RdF-Erlass vom 11. Mai 1940 Abschnitt 3 d.

Es sind andererseits die Zuwendungen, die sich im Rahmen der 20 vom Hundert-Grenze halten, nicht immer in vollem Umfang abzugsfähig. Es kann Fälle geben, in denen die Zuwendungen, trotzdem sie sich innerhalb der Grenze halten, nicht als angemessen anzusehen sind. Das trifft insbesondere dann zu, wenn die Zuwendungen zur Ansammlung eines ungerechtfertigt hohen Kassenvermögens führen würden (RdF-Erlass vom 11. Mai 1940 Abschnitt 3 c).

Es sind demgemäß Zuwendungen an Kassen, die dem Leistungsberechtigten einen Rechtsanspruch gewähren, insoweit nicht abzugsfähig, als durch die Zuwendungen das nach versicherungsmäßigen Grundsätzen erforderliche Deckungskapital der Kasse überschritten würde (RdF-Erlass vom 11. Mai 1940 Abschnitt 3 c). Es muß das sinngemäß auch für solche Kassen gelten, die keine Rechtsansprüche gewähren, aber nach bestimmten versicherungsmäßigen Richtlinien laufende Leistungen geben. Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen, die Leistungen ohne Rechtsanspruch von Fall zu Fall gewähren, sind insoweit nicht abzugsfähig, als sie zur Ansammlung eines Vermögens führen würden, das nicht mehr in angemessenem Verhältnis zu den durchschnittlichen Jahresleistungen der Kasse steht (RdF-Erlass vom 11. Mai 1940 Abschnitt 3 c). Es ist dabei allerdings zu berücksichtigen, daß in der Regel erst ein genügend hohes Kapital angesammelt sein muß, ehe die Kasse entsprechende Leistungen machen kann.

15. Umstellung von Pensions- und Unterstützungskassen auf das neue Steuerrecht

Pensions- und Unterstützungskassen waren bereits unter der Herrschaft des Körperschaftsteuergesetzes 1925 und des Vermögensteuergesetzes 1931 steuerbefreit, wenn sie bestimmte Voraussetzungen erfüllten. Hinweis auf § 9 Absatz 1 Ziffer 10 RStG 1925 und § 4 Absatz 1 Ziffer 10 VStG 1931.

Die Umstellung von bestehenden Pensions- und Unterstützungskassen, die diese Voraussetzungen erfüllten, auf die schärferen Bestimmungen des Körperschaftsteuergesetzes 1934 und des Vermögensteuergesetzes 1934 ließ sich nicht von heute auf morgen durchführen. Es war erforderlich, eine längere Frist für diese Umstellung zu gewähren. Es wären sonst wertvolle Einrichtungen der Gesellschaftsfürsorge zerschlagen worden. Die Geltungsdauer der Bestimmungen des RStG 1925 und

des VStG 1931 ist deshalb für diese bereits bestehenden Einrichtungen wiederholt, letztmals durch den RdF-Erlass vom 15. Dezember 1938, verlängert worden. Es sollten nach Abschnitt 2 e dieses Erlasses die alten Steuerbefreiungsvorschriften letztmals bei der Körperschaftsteueranmeldung für das Kalenderjahr 1939 und bei der Einheitsbewertung der gewerblichen Betriebe und der Hauptveranlagung zur Vermögensteuer nach dem Stand vom 1. Januar 1939 angewendet werden. Die Verlängerung war beschränkt auf die am 1. Januar 1936 bereits bestehenden Kassen, die schon damals die Steuerbefreiungsvoraussetzungen der alten Steuergesetze erfüllten.

Die durch den Kriegsausbruch geschaffenen Verhältnisse haben die Umstellung verzögert. Es ist deshalb noch eine Nachfrist bis zum 31. Dezember 1940 gegeben worden. Hinweis für die Körperschaftsteuer auf den RdF-Erlass vom 25. November 1939, für die Vermögensteuer auf Abschnitt 58 VStM und für die Gewerbesteuer auf UStM für 1940.

Es ist in dem RdF-Erlass vom 25. November 1939 bestimmt, daß die Befreiung von Pensions- und Unterstützungskassen auf Grund des RStG 1925 erhalten bleibt, wenn diese Kassen spätestens am 31. Dezember 1940 auf die neuen Steuerbefreiungsvorschriften umgestellt worden sind. Kassen, die am 31. Dezember 1940 noch nicht umgestellt sind, unterliegen bereits für das Kalenderjahr 1940 der Körperschaftsteuer. Abschnitt 58 VStM gemäß sind die Befreiungsvorschriften des VStG 1931 noch bei der Einheitsbewertung und bei der Vermögensteueranmeldung nach dem Stand vom 1. Januar 1940 anzuwenden. Abschnitt 21 UStM für 1940 gemäß sind Kassen, die am 31. Dezember 1940 noch nicht umgestellt sind, für das Rechnungsjahr 1940 nachträglich zur Gewerbesteuer heranzuziehen.

Diese Anordnungen unterscheiden sich von den bisherigen Anordnungen über die Verlängerung der Umstellungsfrist. Es gab nach den bisherigen Anordnungen keinen rückwirkenden Fortfall der Steuerbefreiung für die Körperschaftsteuer und für die Gewerbesteuer. Dieser Unterschied bedeutet, daß eine nochmalige Verlängerung der Umstellungsfrist nicht in Betracht kommen wird.

16. Nichtumgestellte Kassen

Es gibt Unternehmer, die die Pensions- und Unterstützungskassen ihres Betriebs auf die neuen Steuerbefreiungsvorschriften nicht umstellen wollen oder nicht umstellen können. Diese Kassen unterliegen in Zukunft der Besteuerung. Es ist dabei zu unterscheiden zwischen den steuerlich selbständigen und den steuerlich unselbständigen Kassen.

Steuerlich selbständige Kassen (rechtsfähige oder nichtrechtsfähige) sind Kassen, die selbständige Steuerpersonen sind (z. B. rechtsfähige Vereine, nichtrechtsfähige Vereine u. ä.). Sie unterliegen, wenn sie sich nicht umstellen, in vollem Umfang ab dem Kalenderjahr 1940 der Körperschaftsteuer, ab dem Rechnungsjahr 1941 der Vermögensteuer (Nachveranlagung auf den 1. Januar 1941) und ab dem Rechnungsjahr 1940 der Gewerbesteuer. Hinweis auf den obigen Abschnitt 15 und auf Abschnitt 4 a des RdF-Erlasses vom 11. Mai 1940.

Zuwendungen an nichtumgestellte selbständige Kassen sind Zuwendungen an nichtsteuerbefreite Kassen. Sie sind demgemäß nur beschränkt abzugsfähig. Sie bilden Betriebsausgaben nur in der Höhe, in der aus der Kasse in demselben Wirtschaftsjahr tatsächlich Zuwendungen an die Gesellschaft gewährt worden sind. Hinweis auf Abschnitt 3 des RdF-Erlasses vom 15. Dezember 1938, Abschnitt 4 d des RdF-Erlasses vom 11. Mai 1940 und den obigen Abschnitt 12. Zuwendungen an nichtumgestellte Kassen, die nach den Grundsätzen des Abschnitts 3 des RdF-Erlasses vom 15. Dezember 1938 noch das Ergebnis des Wirtschaftsjahrs 1939 belasten, sind aber

nach als Zuwendungen an steuerbefreite Kassen zu behandeln. Hinweis auf Abschnitt 4 d des RdF-Erlasses vom 11. Mai 1940.

Steuerlich unselbständige Kassen sind keine selbständigen Steuerpersonen. Sie bilden in der Regel nur einen Posten auf der Schuldenseite der Bilanz des Betriebs, der Träger der Kasse ist. Sie können einer Besteuerung nur bei dem Träger der Kasse unterliegen.

Es sind Zweifel entstanden, ob das Vermögen solcher unselbständigen Kassen, wenn sie nicht rechtzeitig umgestellt werden, bereits bei der Einkommensteuerberanlagung oder bei der Körperschaftsteuerberanlagung für 1940 als Betriebseinnahmen bei dem Träger der Kasse versteuert werden muß. Es würde dadurch die bisher unterbliebene Besteuerung der gesamten steuerfrei angesammelten Mittel nachgeholt werden. Das würde zu Härten führen.

Der Reichsminister der Finanzen hat sich deshalb in Abschnitt 4 b des Kundenerlasses vom 11. Mai 1940 damit einverstanden erklärt, daß steuerlich nichtselbständige Kassen allmählich abgewickelt werden können. Sie können in der Bilanz des Betriebs bis auf weiteres steuerfrei weitergeführt werden. Es sind aber alle Leistungen der Kasse in voller Höhe auf den steuerfrei gebildeten Teil des Kassenvermögens zu verrechnen, bis dieser aufgebraucht ist. Dasselbe gilt für solche unmittelbaren Zuwendungen des Betriebs an die Leistungsberechtigten der Kasse, die nach der Kassenfassung oder nach der bisherigen Übung von der Kasse zu leisten gewesen wären. Es soll dadurch vermieden werden, daß die allmähliche Auflösung der Kasse umgangen wird.

Neue Zuwendungen an solche Abwicklungskassen sind bei der steuerlichen Gewinnermittlung nicht abzugsfähig. Es sind das Zuführungen zu einer steuerpflichtigen Rücklage (RdF-Erlass vom 11. Mai 1940 Abschnitt 4 d). Zuwendungen an nicht-umgestellte unselbständige Kassen, die nach den Grundfakten des Abschnitt 3 des RdF-Erlasses vom 15. Dezember 1938 noch das Ergebnis des Wirtschaftsjahrs 1939 belasten, sind aber noch abzugsfähig (RdF-Erlass vom 11. Mai 1940 Abschnitt 4 d).

Für die Einheitsbewertung sind solche Härtemaßnahmen für die unselbständigen Kassen nicht erforderlich. Es ist bei der Einheitsbewertung das Kassenvermögen auf den Feststellungszeitpunkt vom 1. Januar 1941 in voller Höhe vom Betriebsvermögen des Trägers der Kasse zu rechnen (Wertfortschreibung).

17. Überführung des Kassenvermögens in eine Pensionsrückstellung

Es gibt Unternehmer, die ihre Kassen nicht umstellen wollen oder nicht umstellen können, die aber auch in Zukunft etwas für die Altersversorgung ihrer Gefolgschaft tun wollen. Der Reichsminister der Finanzen bietet auch diesen Unternehmern dafür steuerliche Möglichkeiten. Hinweis auf den RdF-Erlass vom 11. Mai 1940 Abschnitt 4 c.

Der Reichsminister der Finanzen hat sich damit einverstanden erklärt, daß das Vermögen einer Pensions- oder Unterstützungskasse, die Renten zur Altersversorgung gewährt und die nicht umgestellt wird, ganz oder teilweise auf den Betrieb, der Träger der Kasse ist, zurückübertragen wird. Der Betrieb, der dadurch unmittelbar die bisherigen Aufgaben der Kasse übernimmt, hat das zurückübertragene Vermögen zur Bildung von Pensionsrückstellungen für die bisherigen Leistungsberechtigten der Kasse zu verwenden.

Es ist aber erforderlich, daß alle bilanzsteuerlichen Voraussetzungen für die Bildung einer Pensionsrückstellung erfüllt sind. Es müssen insbesondere echte Ansprüche der Leistungsberechtigten der bisherigen Kasse auf eine Alters- oder

Hinterbliebenenversorgung bestehen. Es soll nach dem RdF-Erlass aber genügen, wenn diese Ansprüche noch nachträglich begründet werden. Sie müssen aber spätestens am 31. Dezember 1940 bestehen. Es ist demgemäß in diesen Fällen bis zur Höhe des Barwerts der vom Betrieb übernommenen Pensionslast die sonst unzulässige Nachholung von Pensionsrückstellungen zulässig, soweit die Mittel der Kasse dazu ausreichen.

Diese Regelung gilt nur für die Gewinnermittlung für die Zwecke der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer. Bei der Einheitsbewertung bleibt es bei den bestehenden Grundfakten. Es können demgemäß bei der Einheitsbewertung die Pensionsverpflichtungen nur dann berücksichtigt werden, wenn sie gegenüber solchen Gefolgschaftsmitgliedern (oder ihren Angehörigen) bestehen, die bereits Empfänger von Ruhegehalts- oder Hinterbliebenenbezügen sind.

18. Pensions- und Unterstützungskassen in den wieder- eingegliederten Gebieten

In den wiedereingegliederten Gebieten sind die meisten Vorschriften des Reichssteuerrechts eingeführt worden. Es gelten demgemäß in diesen Gebieten auch die Bestimmungen des Reichssteuerrechts über die Behandlung von Pensions- und Unterstützungskassen.

Es ist erforderlich gewesen, für die Pensions- und Unterstützungskassen der Ostmark eine Übergangsregelung zu treffen. Pensions- und Unterstützungskassen waren auch nach den bisherigen österreichischen Vorschriften steuerlich begünstigt (Hinweis auf § 84 Absatz 1 Buchstabe b des österreichischen Personalsteuergesetzes). Die Voraussetzungen des österreichischen Rechts für die Steuerbefreiung weichen von denen des Reichssteuerrechts ab. Die Kassen in der Ostmark müssen deshalb auf die Bestimmungen des Reichssteuerrechts umgestellt werden. Die erste Veranlagung der Körperschaftsteuer nach dem RStG 1934 hat in der Ostmark bereits für den Veranlagungszeitraum 1938 stattgefunden. Es ist den ostmärkischen Unternehmern nicht möglich gewesen, ihre Pensions- und Unterstützungseinrichtungen rechtzeitig auf die Voraussetzungen des RStG 1934 umzustellen.

Es sind deshalb nach dem RdF-Erlass vom 3. Juni 1939 (RStW 1938 S. 780) die bisherigen österreichischen Vorschriften noch bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer für die Kalenderjahre 1938 und 1939 für solche Kassen anzuwenden, die bereits vor dem 1. Januar 1939 bestanden haben. Kassen, die nach den österreichischen Vorschriften steuerfrei waren, sind auch bei der Körperschaftsteuerberanlagung für 1938 und 1939 als steuerfrei zu behandeln. Sie müssen aber spätestens am 31. Dezember 1940 umgestellt worden sein, wenn sie über das Kalenderjahr 1939 hinaus die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen wollen. Hinweis auf den RdF-Erlass vom 25. November 1939 (RStW S. 1141). Kassen, die nach dem 31. Dezember 1938 gegründet worden sind, genießen Steuerbefreiung nur dann, wenn sie die Voraussetzungen des RStG 1934 erfüllen können. Nicht umgestellte Kassen werden in der Ostmark — ebenso wie im Altreich — bereits für das Kalenderjahr 1940 zur Körperschaftsteuer herangezogen.

Die in dem RdF-Erlass vom 15. Dezember 1938 Abschnitt 3 aufgestellten Grundsätze über die Behandlung von Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen bei der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer sind in der Ostmark — abweichend von Abschnitt 4 des RdF-Erlasses — bereits bei der Einkommensteuerberanlagung und der Körperschaftsteuerberanlagung für das Kalenderjahr 1938 anzuwenden. Nach Abschnitt 3 Absatz 1 Satz 1 des RdF-Erlasses vom 15. Dezember 1938 bilden Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen nur dann abzugsfähige Betriebsausgaben, wenn die Kassen selbst von der Körperschaftsteuer und von der Vermögensteuer befreit sind. Diese Voraussetzung ist in der Ostmark bei den Zuwendungen, die bis zum 31. Dezember 1939 vorgenommen worden sind, auch dann als erfüllt anzusehen, wenn die Kassen auf Grund

des RdF-Erlasses vom 3. Juni 1939 nach den bisherigen österreichischen Vorschriften für die Übergangszeit als steuerfrei zu behandeln sind.

Für die Vermögensteuer ist in Abschnitt 58 Absatz 3 BStM ebenfalls eine Übergangsregelung getroffen worden. Pensions- und Unterstützungskassen in der Ostmark, die bereits vor dem 1. Januar 1939 bestanden und nach den bisherigen Vorschriften steuerfrei waren, sind bei der Einheitsbewertung und bei der Vermögensteuerveranlagung nach dem Stand vom 1. Januar 1940 steuerfrei zu lassen.

Diese Übergangsregelung gilt auch im Sudetenland, im Memelland und in Danzig. Es ist für die Körperschaftsteuer eine Übergangsregelung für diese Gebiete noch nicht getroffen worden. Es ist aber zu erwarten, daß zum mindesten für das Sudetenland ein entsprechender RdF-Erlass wie für die Ostmark in Kürze ergehen wird.

19. Schlußbemerkung

Pensions- und Unterstützungsklassen sind, wenn sie die Steuerbefreiungsvoraussetzungen erfüllen, von der Körperschaftsteuer, der Gewerbesteuer, der Vermögensteuer und der Aufbrin-

gungspflicht befreit. Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen sind, wenn sie sich im Rahmen des Abschnitts 3 des RdF-Erlasses vom 15. Dezember 1938 halten, als abzugsfähige Betriebsausgaben für die Zwecke der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer zu behandeln. Wegen der Behandlung der Zuwendungen bei der Mehreinkommensteuer Hinweis auf § 35 der Ersten MZDB.

Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen genießen auch bei der Gesellschaftsteuer und bei der Versicherungsteuer unter bestimmten Voraussetzungen eine bevorzugte Behandlung. Hinweis auf den RdF-Erlass vom 1. Dezember 1939 (RStBl S. 1202). Der Reichsminister der Finanzen hat außerdem in Aussicht gestellt, daß er die Behandlung der Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen bei der Lohnsteuer und bei der Schenkungsteuer und die Umstellung von Pensions- und Unterstützungskassen bei der Schenkungsteuer demnächst besonders regeln wird. Hinweis auf Abschnitt 5 des RdF-Erlasses vom 11. Mai 1940. Die Entwicklung des Steuerrechts der Pensions- und Unterstützungskassen wird dadurch auch bei diesen Steuerarten zu einem gewissen Abschluß gelangen.

Die Höhe der Steuern und Gebühren beim Übergang von Grundstücken in der Ostmark Von Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht Dr. Otto Mayr, Wien

Inhalt:

- 1. Einführung,
- 2. Kauf,
- 3. Schenkung,
- 4. Übertragung von Todes wegen.

1. Einführung

Durch das neue Grunderwerbsteuergesetz vom 29. März 1940 (RGBl I S. 585, RStBl S. 377), das außer im Protektorat im Gebiet des ganzen Großdeutschen Reiches, also auch in der Ostmark, ab 1. Mai 1940 in Kraft trat, ergeben sich wesentliche Änderungen in der steuerlichen und gebührenmäßigen Belastung von Liegenschaftsübergängen in der Ostmark.

Diese Belastung wird künftig wesentlich einfacher und in aller Regel bedeutend geringer als bisher sein, so daß dadurch ein gewisser Ausgleich für die Mehrbelastung eintritt, die die Einführung anderer Reichssteuern seit dem Umbruch in der Ostmark gebracht hat.

Es sollen nunmehr die Steuern und Gebühren für die drei häufigsten Fälle einer solchen Liegenschaftsübertragung in der Ostmark zusammengestellt werden: Kauf (Abschnitt 2), Schenkung (Abschnitt 3), Übertragung von Todes wegen (Abschnitt 4). Um einem Bedürfnis der Praxis zu dienen, wird auch die Eintragungsgebühr (Gerichtsgebühren-Verordnung vom 27. März 1939, RGBl I S. 583, GBl f. das Land Österreich Nr 409) erwähnt, obwohl sie keine Abgabe im Rahmen der Finanzverwaltung, sondern eine Gerichtsgebühr ist, die der Justizverwaltung zufließt. Nicht berücksichtigt ist die nach Gauen verschiedene Wertzuwachsabgabe, bei der gegenüber dem bisherigen Zustand keine Änderung eintritt.

2. Kauf

Bei einem Kauf sind zu entrichten:

- a) die Grunderwerbsteuer (§ 13 Absatz 1 des Gesetzes) in Höhe von 3 v. H.
 - b) ein Zuschlag des Stadt- oder Landkreises (§ 13 Absatz 2) bis zu 2 v. H.
 - c) eine Gerichtsgebühr für die grundbücherliche Eintragung (§ 4 a der Gerichtsgebührenverordnung) 1/2 v. H.
- insgesamt 5 1/2 v. H.

Da der Zuschlag (b) nach den Erfahrungen des Alt-

wird, wenn man von den Steuerbefreiungen und Steuerbegünstigungen namentlich aus wohnpolitischen Gründen abzieht, bei einem Liegenschafts Kauf in der Ostmark einheitlich die Belastung an Steuern und Gebühren insgesamt 5 1/2 v. H. betragen.

Nur bei einem Kaufvertrag zwischen Verwandten in gerader Linie (auch das Adoptions- und Stiefverhältnis zählt dazu) ist weder Grunderwerbsteuer noch Kreiszuschlag (§ 3 Ziffer 6 des Gesetzes), sondern nur die Eintragungsgebühr in Höhe von 1/2 v. H. zu entrichten.

Im Gegensatz zu dieser einfachen Regelung gab es bisher in der Ostmark eine Menge von Abgabestufen für Liegenschaftskäufe je nach dem Bundesland, der Lage und der Art der Bewirtschaftung des Grundstücks. Zum Vergleich mit der künftigen Regelung sei hier nur angeführt, daß beispielsweise der Kauf eines Wiener Zinshauses durch einen nicht nahen Verwandten bei einem Wert bis zu 8 000 RM an Steuern, „Vermögensübertragungsgebühren“ genannt, 6,45 v. H., bei einem höheren Wert bis 32 000 RM 7,525 v. H., bei einem darüber hinausgehenden Wert 8,6 v. H., also in jedem Fall wesentlich mehr als nach der neuen Regelung kostete. Ein Verkauf eines solchen Hauses an Schwiegerkinder (auch künftige), dann zwischen Ehegatten oder Brantleuten war allerdings steuerlich begünstigt. Die Gebühr betrug, wenn der Wert 24 000 RM nicht überstieg, 2,15 v. H., sonst 3,225 v. H., also weniger als in Zukunft. Der gleiche Satz galt auch bei Verkäufen zwischen Verwandten in gerader Linie; hier war er also wieder viel höher als nach der neuen Regelung.

3. Schenkung

Für Schenkungen von Liegenschaften ist keine Grunderwerbsteuer (§ 3 Ziffer 2 des Gesetzes), kein Kreiszuschlag und wohl auch keine Eintragungsgebühr (§ 7 der Gerichtsgebührenverordnung) zu entrichten, jedoch wie bisher eine „Schenkungsgebühr“ nach Tarifpost 106 A des österreichischen Gebührentarifs und dem Minderlaß des Reichsministers der Finanzen vom 20. März 1939 S 3836 A — 47 III b, RStBl S. 495; Hinweis auf die folgende Tabelle:

Schenkungsgebührentabelle

Reiner Wert des geschenkten Vermögens in RM

Einteilung der Schenkungen nach dem persönlichen Verhältnis zwischen dem Geschenkgeber und dem Geschenknehmer	Hundertfuß der Gebühr										
	bis 2 667	über bis 2 667	über bis 5 333	über bis 20 000	über bis 50 000	über bis 100 000	über bis 200 000	über bis 400 000	über bis 1 000 000	über bis 2 000 000	über 4 000 000
1. Schenkungen an Nachkommen, Wahl-, Stiefkinder oder deren Nachkommen, Schwiegerkinder und an den nicht geschiedenen Ehegatten des Geschenkgebers	1,25	1,5	2	2,5	3	3,5	4	4,5	5	6	
2. Schenkungen an die Eltern oder Voreltern	2	3	4	5	6	7	8	9	10,5	12	
3. Schenkungen an Verwandte in der Seitenlinie bis zum vierten Grad der Verwandtschaft, an leibliche Geschwister des Ehegatten und an dessen Neffen und Nichten	6	8	10	12	14	16	18	20	22	24	
4. Schenkungen zugunsten inländischer Stiftungen für Unterrichts-, Wohltätigkeits- oder Humanitätswende	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	
5. Alle sonstigen Schenkungen	12	14	16	18	20	22	24	26	28	30	

*) Ist der Beschenkte Nichtjude, so sind Schenkungen bis zu 30 000 RM an den Ehegatten oder jedes leibliche Kind und bis zu 10 000 RM an jeden entfernteren Nachkommen frei.

Bei Überschreitung einer Wertgrenze darf dem Steuerpflichtigen nach Abrechnung der Gebühr von dem Wert des Steuergegenstandes niemals weniger übrigbleiben als von dem höchsten Wertbetrag der nächstniedrigeren Stufe des Tarifs nach Abzug der auf letztere entfallenden Gebühr. Mehrere Schenkungen zwischen denselben Personen sind nur dann zusammenzurechnen, wenn sie innerhalb von zwölf Monaten erfolgen.

Es bedarf noch der Klärung, wie Schenkungen zu versteuern sind, wenn der Vertrag in der Ostmark errichtet wurde, die Liegenschaft aber im übrigen Reichsgebiet liegt oder umgekehrt. Nach § 34 Absatz 3 des österreichischen Erbgebührengesetzes und § 8 des deutschen Erbschaftsteuergesetzes ergeben sich Überschneidungen, die zu Doppelbesteuerungen führen.

Nach dem bisherigen österreichischen Gebührenrecht war bei Schenkungen außer der Gebühr nach der vorstehenden Tabelle eine „Immobiliengebühr“ zu entrichten, die bis

zu 3 v. H. (bei einem Wiener Zinshaus an Fremde) gestaffelt war; sie ist nunmehr gänzlich weggefallen.

4. Übertragung von Todes wegen

Auch für eine solche ist nunmehr weder eine Grunderwerbsteuer noch ein Kreiszuschlag, wohl auch keine Eintragungsgebühr zu entrichten. Wie bisher unterliegt sie folgenden Abgaben nach altem österreichischem Recht (Tarifpost 106 B des österreichischen Gebührentarifs):

- a) einer „Erbgebühr“ nach dem reinen Wert jedes einzelnen gesamten Anfalls in der gleichen Höhe, wie sie aus der vorstehenden Tabelle für die „Schenkungsgebühren“ ersichtlich ist, mit der einzigen Abänderung, daß Anfälle nach Ziffer 4 der Tabelle (zugunsten inländischer Stiftungen) einer Erbgebühr von 5 v. H. (nicht 2 v. H.) unterliegen,
- b) einem „Erbgebührenzuschlag“ von 60 v. H. der Erbgebühr, wenn die Liegenschaft in Wien gelegen ist, sonst von 40 v. H.,
- c) einer „Nachlassgebühr“ nach der folgenden Tabelle:

Nachlassgebührentabelle

Die Gebühr ist vom reinen Wert des Gesamtnachlasses zu entrichten:

Bei einem reinen Wert des Gesamtnachlasses in RM	vom Hundert
bis 30 000, wenn der Erblasser Nichtjude war	gebührenfrei
über 30 000 bis 40 000	2
„ 40 000 „ 73 333	3
„ 73 333 „ 120 000	4
„ 120 000 „ 186 667	5
„ 186 667 „ 733 333	6
„ 733 333 „ 1 533 333	7
„ 1 533 333 „ 2 200 000	8
„ 2 200 000 „ 3 000 000	9
„ 3 000 000 „ 5 000 000	10
„ 5 000 000 „ 7 333 333	11
über 7 333 333	12

Die nach der Schenkungsgebührentabelle vorgeschriebene Abgrenzungsrechnung ist auch beim Erwerb von Todes wegen vorzunehmen.

Eine Doppelbesteuerung wird im Verhältnis zwischen der Ostmark und dem Altreich bei Liegenschaftsübertragungen von Todes wegen dadurch vermieden, daß der Doppelbesteuerungsvertrag vom 28. Mai 1922, RGBl II 1923 S. 69, WGBI 1923 Nr 288, der die Abgabepflicht nach der Lage des Grundstücks abgrenzt, praktisch nach wie vor angewendet wird.

Die bisher auch bei Anfällen von Todes wegen neben diesen drei Verlassenschaftsgebühren vorgeschriebene „Immobiliengebühr“ fällt gänzlich weg, dagegen dürfte die gerichtliche „Ausschlaggebühr“ in der Höhe eines Tausendstels vom Wert des angefallenen Vermögens (höchstens 667 RM) noch fortbestehen.

Der Grundstückserwerb in der Zwangsversteigerung nach dem neuen Grunderwerbsteuergesetz vom 29. März 1940 Von Steuerinspektor Herold, Finanzamt Leipzig-West

Inhalt:

- 1. Die Besteuerung der Abgabe des Meistgebots,
- 2. Die Steuerbegünstigung beim Erwerb zur Rettung eines Grundpfandrechts,
- 3. Nacherhebung der Steuer gemäß § 9 Abs. 2.

1. Die Besteuerung der Abgabe des Meistgebots

a) Meistbietender ist eine am Grundstück nicht berechnigte Person

Nach dem bisherigen Grunderwerbsteuerrecht wurde bei einem Grundstückserwerb in der Zwangsversteigerung die Steuerpflicht grundsätzlich durch den Eigentumsübergang auf Grund des Zuschlags ausgelöst. Besteuerungsgrundlage war der Einheitswert oder das gegebenenfalls

höhere Meistgebot einschließlich der vom Ersther übernommenen Leistungen. Das neue Gesetz bezeichnet das Meistgebot als den steuerpflichtigen Rechtsvorgang (§ 1 Abs. 1 Ziffer 4). Das Meistgebot entspricht seiner Wirkung nach dem Abschluß eines schuldrechtlichen Verpflichtungsgeschäfts, denn mit der Abgabe des Meistgebots erwirbt der Meistbietende einen Anspruch darauf, daß ihm das Eigentum an dem versteigerten Grundstück durch Zuschlagsbeschluß des Versteigerungsgerichts übertragen wird.

Die Steuerföhduld entsteht also bereits mit der Abgabe des Meistgebots. Das neue Recht kennt die Bestimmung nicht mehr, wonach die Steuer nach dem Einheitswert bzw. nach dem h6heren Meistgebot einschlieÖlich der vom Ersteher 6bernommenen Leistungen, sondern grunds6tzlich von der Gegenleistung (§ 10) zu berechnen ist; es bleibt deshalb die Frage offen, was in diesem Fall als Gegenleistung angesehen wird. Hierzu ist im § 11 Abs. 1 Ziffer 4 ausgef6hrt, daÖ als Gegenleistung beim Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren das Meistgebot einschlieÖlich der Rechte, die nach den Versteigerungsbestimmungen bestehen bleiben, gilt. Darunter sind das Bargebot und die im geringsten Gebot enthaltenen Hypotheken, Grundschulden usw. zu verstehen. Der maÖgebende Betrag der Gegenleistung ist aus der Ver6uferungsanzeige ersichtlich. Es empfiehlt sich aber, da in solchen F6llen eine Abschrift der Urkunde — hier des Zwangsversteigerungsprotokolls — nicht beigef6gt sein wird, in jedem Fall die Zwangsversteigerungsakten einzusehen, um den richtigen Betrag der Gegenleistung ermitteln zu k6nnen.

Bei der Abtretung der Rechte aus dem Meistgebot sind zus6tzliche Leistungen des Erwerbers an den Meistbietenden dem Meistgebot hinzuzurechnen.

b) Meistbietender ist ein am Grundst6ck berechtigter Grundpfandgl6ubiger

Schwieriger ist die Feststellung der Gegenleistung in den F6llen, in denen ein zur Befriedigung aus dem Grundst6ck berechtigter Grundpfandgl6ubiger das Meistgebot abgegeben hat. Hier ist dem Meistgebot und den nach den Versteigerungsbedingungen bestehen bleibenden Rechten auch der durch das Meistgebot nicht gedeckte Anspruch des Meistbietenden hinzuzurechnen, soweit die Gesamtleistung den Wert des Grundst6cks — Einheitswert — bei der Abgabe des Meistgebots nicht 6bersteigt. Das Grundpfandrecht des Meistbietenden wird dabei h6chstens mit dem Betrag angesetzt, den der Meistbietende f6r den Erwerb des Rechts aufgewandt hat (§ 11 Abs. 1 Ziffer 4 S6tze 2 und 3). In solchen F6llen ist es erforderlich, zun6chst „den Betrag im vorstehend erw6hnten Sinn“ — Meistgebot, bestehen bleibende Rechte und Anspr6che des Meistbietenden — und auch den Einheitswert des ersteigerten Grundst6cks zu ermitteln. Aus den Zwangsversteigerungsakten wird man ersehen, ob

- das Realrecht des Meistbietenden mit ausgebaut oder
- in dieses nur hineingeboten oder
- das Gebot an dieses Realrecht 6berhaupt nicht heranreicht.

In den beiden F6llen b und c ist der Anspruch des Meistbietenden, also sein Realrecht, dem Meistgebot und den nach den Versteigerungsbedingungen bestehen bleibenden Rechten zuzurechnen, aber nur bis zur H6he des Grundst6ckswerts (Einheitswert).

Beispiel:

Einheitswert des Grundst6cks 50 000 RM, Meistgebot einschlieÖlich der bestehen bleibenden Rechte 47 600 RM, der durch das Gebot nicht gedeckte Anspruch des Meistbietenden betr6gt 5 000 RM. Die Steuer ist nicht nach 52 600 RM, sondern nach einer Gegenleistung von 50 000 RM zu berechnen, 2 600 RM den Einheitswert des Grundst6cks 6bersteigender Anspruch des Meistbietenden bleiben unber6cksichtigt.

6ber die Auswirkung der Bestimmung im § 11 Abs. 1 Ziffer 4 Satz 3, nach der das Grundpfandrecht h6chstens mit dem Betrag angesetzt wird, den der Meistbietende f6r den Erwerb des Rechts aufgewandt hat, das folgende

Beispiel:

A erwirbt von B zufolge Abtretung dessen Hypothek von 10 000 RM. Es ist eine Tilgungshypothek, die bereits bis auf 8 650 RM abbezahlt, aber noch mit 10 000 RM im Grundbuch eingetragen ist. A z6hlt f6r diese Hypothek 8 650 RM. Sie darf daher auch nur in dieser H6he, nicht etwa mit 10 000 RM, angerechnet werden.

2. Die Steuerverg6nstigung beim Erwerb zur Rettung eines Grundpfandrechts

Die Steuerverg6nstigung beim Erwerb zur Rettung eines Grundpfandrechts ist im § 9 des neuen Gesetzes ge-

regelt und verdient im Hinblick auf ihre Wichtigkeit eine besondere Betrachtung. Das bisherige Recht ist zum Teil beibehalten worden. W6hrend aber einerseits der Begriff des „Gesamtbetrags“ und die einj6hrige Frist gem6Ö § 14 Abs. 1 des alten Gesetzes fallen gelassen wurden, ist andererseits das Recht der R6ckerhebung des nicht erhobenen Steuerbetrags f6r den Fall vorgesehen worden, daÖ der Erwerber oder sein Erbe innerhalb von f6nf Jahren seit dem Erwerbsvorgang das Grundst6ck vorteilhaft weiterver6uftert. AuÖerdem hat nach dem neuen Recht auch derjenige Grundpfandgl6ubiger einen Rechtsanspruch auf die Steuerverg6nstigung, der das mit dem Pfandrecht belastete Grundst6ck zur Rettung seines Rechts durch Kaufvertrag erwirbt. Einem solchen Gl6ubiger konnte bisher nur im Willigkeitstweg gem6Ö § 31 Abs. 1 Satz 2 geholfen werden.

Die Bestimmungen des § 9 sind anzuwenden sowohl auf das Meistgebot als auch auf die Abtretung der Rechte aus einem Meistgebot. Liegen die Voraussetzungen f6r die Gew6hrung einer Steuerverg6nstigung vor, so wird die Steuer im vollen Umfang nicht erhoben. Hierin liegt auch eine Abweichung vom alten Recht, denn hier trat in den F6llen, in denen der „Gesamtbetrag“ den Einheitswert oder das Meistgebot nicht 6berstieg, nur eine teilweise Steuerbefreiung ein.

Die Rettungsabsicht muÖ Hauptzweck des Erwerbs gewesen sein. Insbesondere muÖ der Grundpfandgl6ubiger das Meistgebot in der Absicht abgegeben haben, andere Personen zur Abgabe weiterer Gebote zu veranlassen, um auf diesem Weg die sonst gef6hrdete Befriedigung seiner Anspr6che aus dem Versteigerungserl6s zu sichern.

Die Steuerverg6nstigung ist auÖerdem von der Erf6llung dreier Voraussetzungen abh6ngig, die im Abs. 1 des § 9 erw6hnt sind. Ein besonderer Antrag des Steuerpflichtigen ist nicht mehr erforderlich. Zu den einzelnen Voraussetzungen wird folgendes ausgef6hrt:

- Die Gegenleistung muÖ mindestens 80 v. H. des Grundst6ckswerts (Einheitswerts) betragen. Was als Gegenleistung anzusehen ist, ist bereits oben unter Abschnitt 1 erw6hnt. Hier sei nur noch auf die F6lle hingewiesen, in denen dem Grundpfandgl6ubiger die Rechte aus dem Meistgebot abgetreten worden sind. Die Zurechnung des durch das Meistgebot nicht gedeckten Anspruchs des Grundpfandgl6ubigers zur Gegenleistung bis zur H6he des Grundst6ckswerts gilt auch hier.
- Das Meistgebot einschlieÖlich der Rechte, die nach den Versteigerungsbedingungen bestehen bleiben, darf den Betrag, den der Pfandgl6ubiger f6r den Erwerb des Pfandrechts aufgewandt hat, und die dem Pfandrecht im Rang vorgehenden Rechte nicht 6bersteigen. Unter diesen Rechten sind alle Rechte zu verstehen, die ein Recht auf Befriedigung aus dem Grundst6ck begr6nden und dem letzten Recht des Erwerbers vorgehen. Darunter fallen die Kosten des Verfahrens, r6ckst6ndige 6ffentliche Grundst6cksabgaben, Hypotheken, Grundschulden, r6ckst6ndige Zinsen f6r diese usw. Der auf diese Weise ermittelte Betrag deckt sich zum Teil mit dem „Gesamtbetrag“ im Sinn des § 14 des bisherigen Rechts. Eine Abweichung besteht aber darin, daÖ dem Pfandrecht des Meistbietenden vorgehende Rechte dritter Personen, die in der Zwangsversteigerung ausgefallen sind, unber6cksichtigt bleiben. Durch diese Neuregelung des Gesetzes ist die abweichende Rechtsprechung des RG zum bisherigen Gesetz (Urteil vom 27. M6rz 1936 II A 264/35, RStW S. 603) gegenstandslos geworden. Die Auswirkung der neuen Bestimmung veranschaulicht das

Beispiel:

Der Meistbietende hatte die dritte Hypothek mit 25 000 RM und die f6nfte Hypothek von 10 000 RM, ein anderer Gl6ubiger die vierte Hypothek von 10 000 RM. In der Zwangsversteigerung bietet der Ersteher seine dritte Hypothek mit 2 000 RM an und bleibt damit Meistbietender. Es fallen daher aus: von der dritten Hypothek 23 000 RM, die vierte fremde Hypothek mit 10 000 RM und die f6nfte

Hypothek des Erstehers mit 10 000 RM. In den Betrag, der dem Meistgebot einschließlich der bestehen bleibenden Rechte nach § 9 Abs. 1 Ziffer 2 gegenüberzustellen ist, sind also die 23 000 RM und 10 000 RM Anspruch des Erstehers, nicht aber — wie bisher — auch die 10 000 RM ausgefallene vierte Hypothek des anderen Gläubigers einzurechnen.

c) Es darf kein Anhalt bestehen, daß der Pfandgläubiger das Pfandrecht zur Ersparung von Abgaben bei dem beabsichtigten Erwerb des Grundstücks erworben hat. Diese Bestimmung enthielt schon das alte Recht. Hierzu lassen sich keine Richtlinien aufstellen. Es muß die Prüfung des einzelnen Steuerfalls ergeben, ob ein derartiger Hinderungsgrund für die Gewährung der Steuerbegünstigung vorliegt oder nicht.

3. Nacherhebung der Steuer gemäß § 9 Abs. 2

Wie schon oben im Abschnitt 2 erwähnt, ist die Steuer nachzuerheben, wenn der Erwerber oder sein Erbe das Grundstück innerhalb von fünf Jahren seit dem Erwerbsvorgang zu einem Entgelt weiterveräußert, das die beim Erwerbsvorgang angelegte Gegenleistung übersteigt. Diese Bestimmung befaßt mit anderen Worten, daß die erlassene Steuer nachträglich erhoben

werden muß, wenn der Erwerber innerhalb von fünf Jahren seit der Zwangsversteigerung das Grundstück mit einem Gewinn weiterverkauft. Wenn er also beim Verkauf des Grundstücks ein gutes Geschäft macht, dann ist auch kein Raum mehr da für einen Steuererlaß, der ihm seinerzeit zugebilligt wurde, weil er das Grundstück zur Rettung seiner Hypothek oder dergl. erstehen mußte. Man darf aber den etwa höheren Verkaufspreis nicht ohne weiteres dem damaligen Erwerbspreis gegenüberstellen, ohne zu prüfen, ob nicht der Verkäufer während der Besitzzeit des Grundstücks Aufwendungen für Bauten, Umbauten und sonstige dauernde Verbesserungen des Grundstücks gemacht hat. Ist dies der Fall, so ist der entsprechende Betrag der Gegenleistung beim Grundstückserwerb hinzuzurechnen, soweit die Bauten oder Verbesserungen bei der Weiterveräußerung noch vorhanden waren. Dies entspricht der Handhabung bei der Veranlagung zur Wertzuwachssteuer. Besonders zu beachten ist dabei, daß Aufwendungen, die der laufenden Unterhaltung und Bewirtschaftung des Grundstücks dienen haben — also in der Hauptsache Reparaturkosten —, dem Erwerbspreis nicht zugeschlagen werden dürfen. Weiter darf nicht übersehen werden, daß die Steuer nur insoweit erhoben wird, als sie aus der Hälfte des Mehrerlöses gedeckt werden kann.

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

Beteiligung an neu gegründeten Unternehmen

Im Abschnitt 115 der EStM 1939 ist ausgeführt, daß die Beteiligung an Unternehmen mit den Anschaffungskosten, gegebenenfalls mit dem niedrigeren Teilwert, anzusetzen seien. Es bestehe in der Regel kein Anlaß, die Beteiligung an neu gegründeten Unternehmen unter dem Anschaffungspreis zu bewerten.

Wie sich aus dem Hinweis auf das RStB-Urteil vom 11. Mai 1939, RStB I 1939 S. 805, das zur Vermögensteuer ergangen ist, ergibt, sollte dieser Grundsatz sich nur auf die Aktien von Gesellschaften beziehen, deren Unternehmen erst im Aufbau begriffen ist. In dem der Beurteilung unterliegenden Fall handelte es sich um Aktien einer Zellwolle-AG, die durch langfristige Kreditverträge mit dem Reich hinsichtlich ihres Abzuges und hinsichtlich des Kapitaldienstes gesichert war. Ein Aktienbesitzer hatte beantragt, die Aktien mit 50 v. H. des Nennwerts zu bewerten, weil die Ertragsaussichten der Aktiengesellschaft am Stichtag ungünstig gewesen seien. Der Reichsfinanzhof hat das abgelehnt, weil bei Beurteilung der Ertragsaussichten auch die spätere Entwicklung zu berücksichtigen sei, die unbestrittenermaßen günstig verlaufen sei. Verluste während der Anlaufzeit müßten bei der Bewertung der Aktien unberücksichtigt bleiben. Gewinne könne ein derartiges Unternehmen regelmäßig erst abwerfen, wenn es einige Jahre in Betrieb gewesen sei.

Aus den Ausführungen des Abschnitts 115 der Einkommensteuer-Richtlinien 1939 und des bezeichneten RStB-Urteils kann aber nicht gefolgert werden, daß der Anfaß eines niedrigeren Teilwerts bei Beteiligungen an neu gegründeten Unternehmen, insbesondere der Vierjahresplanwirtschaft, überhaupt nicht zulässig sei. Es gibt z. B. Zellwollunternehmen, die bisher keine Dividende ausgeschüttet haben, obwohl sie schon seit fünf und mehr Jahren die Produktion aufgenommen haben. In diesen Fällen kann nicht mehr davon gesprochen werden, daß das Unternehmen erst im Aufbau begriffen sei. Der Anfaß eines niedrigeren Teilwerts kann deshalb in solchen Fällen gerechtfertigt sein.

In anderen Fällen war mit dem Aktienbesitz ein Kontingent, z. B. mit Zellwollaktien ein Anspruch auf bevorzugte Zuteilung von Spinnfasern, verbunden. Während des Krieges sind diese Sonderkontingente hinfällig geworden. Auch dieser Umstand kann bei der Bemessung des Teilwerts berücksichtigt werden.
Meu.

Einkommensteuerliche Behandlung der Beiträge der ost-märkischen Notare an die Notarkasse

Die Reichsnotarordnung vom 13. Februar 1937 (RGBl I S. 191) in der Fassung der Verordnung vom 16. Mai 1939 (RGBl I S. 918) ist in der Ostmark am 1. Juli 1939 in Kraft getreten. Sin-

weis auf die Verordnung zur Einführung der Reichsnotarordnung in der Ostmark vom 9. Juni 1939 (RGBl I S. 1025). § 19 dieser Verordnung gemäß wird die Versicherungsanstalt des österreichischen Notariats aufgelöst. Ihr Vermögen geht mit den bestehenden Rechten und Verpflichtungen auf die Bayerische Notariatskasse über, die künftig die Bezeichnung „Notarkasse“ führt. Die Notarkasse ist eine Anstalt des öffentlichen Rechts. Sie hat ihren Sitz in München.

Die Notarkasse hat u. a. die folgenden Aufgaben:

1. die Versorgung der Notare, der ehemaligen Notariatskandidaten und ihrer Hinterbliebenen,
2. die Sicherstellung der Bezüge der Notarassessoren.

Die Notarkasse erhebt zur Erfüllung ihrer Aufgaben von den Notaren Beiträge. Die Beiträge bestehen aus einem festen Grundbetrag, der nach der Höhe des Einkommens verschieden ist, und aus einer beweglichen Abgabe, die von 6 bis 30 v. H. gestaffelt ist.

Der Reichsminister der Finanzen hat in zwei Erlassen, die an die Oberfinanzpräsidenten der Ostmark gerichtet sind, die einkommensteuerliche Behandlung der Beiträge der ost-märkischen Notare an die Notarkasse im zweiten Kalenderhalbjahr 1939 geregelt. Es sind danach 25 v. H. dieser Beiträge als Beiträge zur eigenen Ruhestands- und Hinterbliebenenversorgung anzusehen, höchstens jedoch bei Notaren, die geboren sind:

vor dem 1. Januar 1865	1 200 RM,
zwischen dem 1. Januar 1865 und dem 31. Dezember 1874	1 000 RM,
zwischen dem 1. Januar 1875 und dem 31. Dezember 1884	800 RM,
nach dem 31. Dezember 1884 und bei neu hinzutretenden Notaren	600 RM.

Diese Beiträge stellen bei der Ermittlung des Einkommens Sonderausgaben dar (§ 10 Absatz 1 Ziffer 2 EStG). Sie können im Rahmen der Höchstbeträge des § 10 Absatz 2 EStG bei der Ermittlung des Einkommens abgezogen werden.

Soweit die Beiträge an die Notarkasse nicht als Beiträge für die eigene Ruhestands- und Hinterbliebenenversorgung in Betracht kommen, sind sie Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit.

Die einkommensteuerliche Behandlung der Beiträge der ost-märkischen Notare im zweiten Kalenderhalbjahr 1939 entspricht der Regelung, die der Oberfinanzpräsident München für die Beiträge der Bayerischen Notare für das Kalenderjahr 1939 getroffen hat.
Stg.

Geld, Kredit und öffentliche Finanzen

Steuerergutscheinkurse nach dem Stand vom 6. August 1940. Steuerergutscheine I: 99,925. — Steuerergutscheine II: Juni 1942 103 $\frac{3}{8}$ %, Juli 103,25, August 102 $\frac{7}{8}$ %, September 102 $\frac{3}{8}$ %, Oktober 102,—, November 101 $\frac{1}{8}$ %.

Finanzierung der landwirtschaftlichen Entschuldung. Es sind die folgenden Maßnahmen getroffen worden, um die Finanzierung der landwirtschaftlichen Entschuldung abzuschließen:

1. Die Deutsche Rentenbank ist ermächtigt worden, den Betrag der von ihr ausgegebenen Ablösungsschuldverschreibungen bis zu 320 Millionen Reichsmark zu erhöhen;
2. Es wird zugelassen, mündelsichere Forderungen im Schuldenregelungsverfahren und im Pfandverfahren durch Schuldverschreibungen der Deutschen Rentenbank-Kreditanstalt abzulösen, die mit 4 vom Hundert verzinslich sind;
3. Die Deutsche Rentenbank-Kreditanstalt wird ermächtigt, Schuldverschreibungen, die mit 4 vom Hundert verzinslich sind, bis zum Betrag von 60 Millionen Reichsmark auszugeben. Die Schuldverschreibungen sind zur Anlegung von Bündelgeld geeignet. Sie müssen in besonderer Weise gedeckt sein. Forderungen, die auf Grund des Schuldenregelungsgesetzes oder im Pfandverfahren mit Ablösungsschuldverschreibungen oder mit den oben bezeichneten Schuldverschreibungen der Deutschen Rentenbank-Kreditanstalt abgelöst werden, werden um 2 vom Hundert ermäßigt. — Wegen der Einzelheiten Hinweis auf die Verordnung über die Finanzierung der landwirtschaftlichen Entschuldung vom 17. Juli 1940 (RGBl I S. 1001).

Umstellung von Naturalleistungen auf Geld. Es kommt vor, daß Forderungen auf wiederkehrende Naturalleistungen infolge der öffentlichen Bewirtschaftung von landwirtschaftlichen Erzeugnissen nicht erfüllt werden können. Es treten an Stelle der entfallenden Naturalleistungen Ersahleistungen in Geld. Die Höhe der Ersahleistungen in Geld bestimmt sich nach dem Betrag, den der Schuldner im Zeitpunkt der Fälligkeit durch Verwertung der ersparten Naturalleistungen unter gewöhnlichen Umständen erlangen kann (Erzeugerpreis). — Die Beteiligten sollen zunächst versuchen, sich über die Höhe der Ersahleistung zu einigen, die an Stelle der Naturalleistung tritt. Die Unterstützung des Richters kann in Anspruch genommen werden, wenn eine gütliche Einigung nicht zustande kommt. — Hinweis auf die Verordnung über Forderungen und Rechte auf wiederkehrende Naturalleistungen vom 29. Juli 1940 (RGBl I S. 1045).

Bank der Deutschen Luftfahrt AG, Berlin. Die Luftfahrtkontor GmbH, Berlin-Schöneberg, ist in die Bank der Deutschen Luftfahrt AG umgewandelt worden. Die Luftfahrtkontor GmbH war die wichtigste Finanzierungsgesellschaft der Luftfahrtindustrie. Das Aufgabengebiet der Gesellschaft wird durch die Umwandlung in eine Aktiengesellschaft nicht geändert.

Einführung der Kreditaufsicht und der Versicherungsaufsicht in den Gebieten von Eupen, Malmedy und Moresnet. Die deutsche Gesetzgebung über Kreditaufsicht und über Versicherungsaufsicht ist in den Gebieten von Eupen, Malmedy und Moresnet eingeführt worden. Es gelten insbesondere die folgenden Gesetze:

1. das Gesetz über das Kreditwesen vom 5. Dezember 1934 in der Fassung vom 25. September 1939 und die Verordnungen zu seiner Durchführung;
2. das Versicherungsaufsichtsgesetz vom 6. Juni 1931;
3. die Verordnung des Reichspräsidenten über das Reichsaufsichtsamt für Privatversicherungen vom 27. September 1931.

Die belgischen Rechtsvorschriften auf dem Gebiet der Kreditaufsicht und der Versicherungsaufsicht werden außer Kraft gesetzt. — Hinweis auf die Verordnung zur Einführung der Kredit- und Versicherungsaufsicht in den Gebieten von Eupen, Malmedy und Moresnet vom 23. Juli 1940 (RGBl I S. 1033).

Neuer Kurs für den holländischen Gulden. Der Reichskommissar für die besetzten niederländischen Gebiete hat durch Verordnung das Währungsverhältnis der Reichsmark zum holländischen Gulden wie folgt neu festgesetzt: 1 holländischer Gulden = 1,33 Reichsmark. Der bisherige Kurs war 1 Gulden = 1,50 Reichsmark (Hinweis auf die Meldung in Nr 25 des WB 1940). — Der besondere Kurs, der im deutsch-niederländischen Verrechnungsverkehr gilt, wird durch die Neuregelung nicht berührt.

Neuer Kurs für den belgischen Frank. Das Währungsverhältnis zwischen der Reichsmark und dem belgischen Frank ist

wie folgt neu festgesetzt worden: 1 belgischer Frank = 0,08 Reichsmark. Der bisherige Kurs war 0,10 Reichsmark (Hinweis auf die Meldung in Nr 25 des WB 1940).

Zinsherabsetzung in den besetzten norwegischen Gebieten. Der Verwaltungsrat für die besetzten norwegischen Gebiete hat die Zinssätze der festverzinslichen Werte um ein Fünftel des Zinssatzes gesenkt, der am 8. April 1940 vertraglich vereinbart war. Der Zins darf nicht über 4 $\frac{1}{2}$ vom Hundert und nicht unter 3 $\frac{1}{2}$ vom Hundert liegen. Schuldverhältnisse dürfen wegen der Zinsherabsetzung nicht gekündigt werden.

Vierjahresplan

Errichtung eines Gemeinschaftswerks in der Deutschen Sensenindustrie. Der Reichswirtschaftsminister hat durch Anordnung vom 25. Juli 1940 die „Vereinigung Deutscher Sensenwerke e. V.“ in Hagen (Westf.) als Gemeinschaftswerk mit der Durchführung der erforderlichen Vereinfachungsmaßnahmen in der Deutschen Sensenindustrie beauftragt. Der Vorsitz der Vereinigung kann nach Anhörung des Beirats Mitgliedern gegen Entschädigung die Herstellung von Sensen untersagen. Die Entschädigungen werden durch Umlagen von den Mitgliedern der Vereinigung aufgebracht. Die Neuerrichtung oder die Erweiterung von Sensenherstellungsbetrieben ist bis 30. Juni 1948 nur mit Einwilligung des Reichswirtschaftsministers zulässig. Reichsanzeiger Nr 175 vom 29. Juli 1940.

Regelung der Wollwirtschaft. Der Reichsbeauftragte für Wolle hat am 24. Juli 1940 die Anordnung W 30 erlassen. Dieser Anordnung gemäß sind der Einkauf und der Verkauf, der Tausch, die Lieferung und die Abnahme von wollenen Spinnstoffen und Vorgarnen und Gespinnsten aus wollenen Spinnstoffen nur mit Genehmigung der Reichsstelle für Wolle und andere Tierhaare gestattet. Reichsanzeiger Nr 175 vom 29. Juli 1940.

Kriegswirtschaftliche Versorgung der Bevölkerung

Lebensmittelzuteilung für die Zeit vom 26. August bis 22. September 1940. Für den Zuteilungszeitraum 14 vom 26. August bis 22. September 1940 werden dieselben Mengen Brot, Fleisch, Fett, Käse, Nahrungsmittel, Zucker, Marmelade und Milch ausgeben wie für den vorangegangenen Zuteilungszeitraum. Die Sonderzuteilung von 62,5 Gramm Kakaopulver für alle Kinder bleibt bestehen. Verbraucher, die an Stelle von Marmelade Zucker beziehen wollen, können die ihnen zustehende Zuckermenge für die Zuteilungszeiträume 16 bis 18 (21. Oktober 1940 bis 12. Januar 1941) im voraus beziehen. Die Marmelabelkarte für die Zuteilungszeiträume 16 bis 18 wird deshalb schon mit den Lebensmittellisten für den Zuteilungszeitraum 14 ausgegeben. Die Reichseierkarte gilt wieder für sechs Zuteilungszeiträume (14 bis 19). Die bei den Verteilern am 26. August 1940 noch vorhandenen Vorräte an Tafelschokolade und Blockchokolade können nach den Besichtigungen der Ernährungsämter in kleinen Mengen an die Verbraucher abgegeben werden.

Verkehr

Messezüge zur Leipziger Herbstmesse. Es werden zur Leipziger Herbstmesse wieder Inlandsmessezüge wie zur Frühjahrsmesse berkehren. Für die Benutzung dieser Messezüge werden besondere Zulassungskarten ausgegeben. Auch aus dem Ausland werden Messefondzüge nach Leipzig berkehren. Es sind Züge aus den nordischen Staaten, aus Ungarn, Holland, Italien und aus der Schweiz vorgesehen. Die Paß- und Zollverhältnisse für die Messebesucher werden friedensmäßig geregelt. Auslandsmessebesucher dürfen Lebensmittel und Tabakwaren Zollfrei nach Leipzig einführen.

Luftverkehr mit Norwegen. Der Luftverkehr nach Norwegen wurde am 29. Juli 1940 wieder aufgenommen. Es bestehen nunmehr zwei Luftverbindungen nach Dänemark und eine Flugverbindung nach Schweden und nach Norwegen.

Fernsprechdienst mit den Niederlanden. Der öffentliche Fernsprechdienst zwischen Deutschland und den Niederlanden ist unter denselben Bedingungen wie vor dem 10. Mai 1940 wieder zugelassen.

Fernsprechdienst mit den Vereinigten Staaten von Amerika. Die Gebühren im Fernsprechdienst mit den Vereinigten Staaten von Amerika werden ab 1. August 1940 teilweise ermäßigt. Nähere Auskunft erteilen die Vermittlungsstellen.