

# Deutsche Steuer-Zeitung

und

# Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXIX

17. August 1940

Nummer 33

Industrie-Verlag Spaeth & Cinde, Berlin W 35  
Hauptschriftleiter i. N. Dr. jur. Fritz Koppe, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin

Erscheint wöchentlich. Fernruf: 222086,  
222087 u. 222097. Postcheckkonto: Berlin  
Nummer 18541. Bezugspreis: Vierteljährlich  
5,80 RM (ausschließl. Zustellungsgebühr). Einzel-



heft Preis 1,— RM durch jede Buchhandlung,  
direkt vom Verlag unter Kreuzband oder durch  
die Post. Anzeigenpreis nach Tarif. Zuschriften  
an den Verlag, Berlin W 35, Woyersstraße 5

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

## Schulden und Lasten bei der Vermögensbesteuerung

Von Obersteuerinspektor *Wachtel*, Berlin, Reichsfinanzministerium

### Inhalt:

1. Einführung,
2. Grundsätzliches,
3. Wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Vermögen und Schulden,
4. Abzugsfähige Betriebschulden,
5. Betriebschulden und Schuldposten der Bilanz,
6. Außerbetriebliche Schulden und Lasten,
7. Einnahmeüberschuß der Landwirtschaft,
8. Schulden des Inlandsvermögens.

### 1. Einführung

Die Besteuerungsgrundlage für die Vermögenssteuer ist bei unbeschränkt Steuerpflichtigen (§ 1 Absatz 2 VStG) das Gesamtvermögen und bei beschränkt Steuerpflichtigen (§ 2 Absatz 2 VStG) das Inlandsvermögen. Der Wert des Gesamtvermögens und des Inlandsvermögens ist nach dem Reichsbewertungsgesetz zu ermitteln (§ 4 Absatz 1 VStG). Die folgenden Ausführungen befassen sich mit den Bestimmungen des Reichsbewertungsgesetzes, die für den Abzug von Schulden und Lasten bei der Vermögensbesteuerung maßgebend sind. Sie geben einen zusammenfassenden Überblick über die gesetzlichen Vorschriften und behandeln einzelne Fragen dieses Sondergebiets, die schon bei den bisherigen Vermögenssteuerbeantragungen eine Rolle gespielt haben und auch jetzt für die Hauptveranlagung der Vermögenssteuer auf den 1. Januar 1940 von Bedeutung sind.

### 2. Grundsätzliches

Das Reichsbewertungsgesetz stellt für den Abzug der Schulden und Lasten vom Vermögen die folgenden Grundsätze auf:

- a) Betriebschulden, d. h. Schulden, die mit der Gesamtheit oder mit einzelnen Teilen eines gewerblichen Betriebs wirtschaftlich zusammenhängen, sind bei der Ermittlung des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs vom Rohvermögen abzuziehen (§ 62 Absatz 1 NBewG). Sie sind nicht abzugsfähig, soweit sie mit solchen Wirtschaftsgütern in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, die §§ 59, 60 NBewG gemäß nicht zum Betriebsvermögen gehören.

- b) Außerbetriebliche Schulden, d. h. Schulden die nicht mit dem gewerblichen Betrieb wirtschaftlich zusammenhängen, sind bei der Ermittlung des Werts des Gesamtvermögens vom Rohvermögen abzuziehen (§ 74 Absatz 1 NBewG). Sie sind nicht abzugsfähig, soweit sie mit solchen Wirtschaftsgütern in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, die nicht zum Vermögen im Sinn des Reichsbewertungsgesetzes gehören (§ 74 Absatz 2 NBewG).

- c) Bei beschränkt Steuerpflichtigen sind Betriebschulden und außerbetriebliche Schulden nur insoweit zu berücksichtigen, als sie mit dem Inlandsvermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen (§ 77 Absatz 3 NBewG).

Die Schulden und Lasten werden danach bei der Vermögensbesteuerung je nach ihrem wirtschaftlichen Zusammenhang mit den einzelnen Vermögensbestandteilen verschieden behandelt. Sie werden, soweit sie überhaupt abzugsfähig sind, grundsätzlich vom Gesamtvermögen abgezogen, dagegen nicht bei den einzelnen Vermögensarten und Vermögensbestandteilen. Eine Ausnahme gilt nur für das Betriebsvermögen. Schulden und Lasten, die mit der Gesamtheit oder mit einzelnen Teilen des gewerblichen Betriebs wirtschaftlich zusammenhängen, sind schon bei der Feststellung des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs zu berücksichtigen. Es ist grundsätzlich zwischen Betriebschulden (§ 62 NBewG) und außerbetrieblichen Schulden (§ 74 NBewG) zu unterscheiden.

### Beispiel:

Ein Fabrikant nimmt ein Darlehn von 10 000 RM auf. Er schafft davon für 7 000 RM neue Maschinen für seinen

gewerblichen Betrieb an und verwendet die restlichen 3 000 RM zum Bau eines Wochenendhauses.

Die Darlehensschuld ist in Höhe von 7 000 RM eine Betriebsschuld, in Höhe von 3 000 RM eine außerbetriebliche Schuld.

Die Unterscheidung zwischen Betriebsschulden und außerbetrieblichen Schulden kommt praktisch nur bei gewerbetreibenden Einzelpersonen in Betracht. Bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinn des § 56 Absatz 1 ABewG kann die Frage des wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen Vermögen und Schulden nicht auftauchen. Diese Körperschaften usw. können anderes Vermögen als Betriebsvermögen nicht haben. Ihr Betriebsvermögen ist dem Gesamtvermögen gleichzustellen. Es sind bei ihnen alle Schulden ohne weiteres als Betriebsschulden anzuerkennen.

#### Beispiel:

Eine GmbH in Wien besitzt ein Fabrikgrundstück und ein Zweifamilienhaus, das an betriebsfremde Personen vermietet ist. Das Fabrikgrundstück ist mit einer Hypothek von 15 000 RM belastet, das Zweifamilienhaus mit einer Hypothek von 4 000 RM.

Auch das Zweifamilienhaus, das nicht dem gewerblichen Betrieb dient, gehört zum Betriebsvermögen. Beide Schuldposten sind als Betriebsschulden vom Betriebsvermögen abzuziehen.

Schulden, die wirtschaftlich mit solchen Wirtschaftsgütern verknüpft sind, die der Vermögensteuer nicht unterliegen, bleiben unberücksichtigt. Es geht nach dem Urteil des RG vom 30. November 1939, RStBl 1940 S. 510 nicht an, neben einem von der Steuer befreiten Wirtschaftsgut durch Abzug der darauf lastenden Schulden auch noch einen Teil des an sich steuerpflichtigen Vermögens der Besteuerung zu entziehen. Derselbe Grundsatz gilt für Schulden, die teils mit steuerpflichtigen Vermögensteilen, teils mit steuerbefreiten Vermögensteilen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. In solchen Fällen kann die Schuld nur mit dem auf den steuerpflichtigen Vermögensteil entfallenden anteiligen Betrag abgezogen werden.

#### Beispiele:

A. Ein Steuerpflichtiger hat zum Bau eines steuerbefreiten Eigenheims ein Darlehn von 6 000 RM aufgenommen.

Er kann die Darlehensschuld bei der Ermittlung des Werts seines Gesamtvermögens nicht berücksichtigen, solange das Grundstück von der Vermögensteuer befreit ist.

B. Eine gemeinnützige Wohnungsbaugesellschaft mbH unterhält eine Dampfwaschanstalt. Sie ist insoweit § 3 Ziffer 6 BStG gemäß vermögenssteuerpflichtig. Ihre Schulden betragen am Bewertungsstichtag insgesamt 150 000 RM. Davon stehen schätzungsweise nur 10 000 RM mit dem Betrieb der Dampfwaschanstalt in wirtschaftlichem Zusammenhang.

Die GmbH kann bei der Vermögensbesteuerung nur diese 10 000 RM absetzen.

### 3. Wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Vermögen und Schulden

Ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Vermögen und Schulden ist nach ständiger Rechtsprechung des RG nur dann gegeben, wenn Vermögen und Schulden in der Wirtschaftsführung nach Entstehung (Herkunft) und Zweckbestimmung (Erweiterung, Verbesserung, Betrieb) verknüpft sind, wenn also die Entstehung der Schuld ursächlich und unmittelbar auf Vorgänge zurückzuführen ist, die das belastete Wirtschaftsgut betreffen. Hinweis auf das RG-Urteil vom 14. Juni 1933, RStBl 1933 S. 1170.

Von dem wirtschaftlichen Zusammenhang ist der rechtliche Zusammenhang zu unterscheiden, der stets bei der Verpfändung eines Wirtschaftsguts zur Sicherung einer Forderung gegeben ist. Die Verpfändung eines Wirtschaftsguts allein begründet noch keinen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen der Schuld und

für Hypothekenschulden wiederholt ausgesprochen. Derselbe Grundsatz gilt nach der Rechtsprechung auch für dem verpfändeten Gegenstand. Der RG hat das namentlich Schulden, die durch die Verpfändung anderer Wirtschaftsgüter (z. B. Wertpapiere) gesichert sind. Hinweis auf das RG-Urteil vom 14. November 1935, RStBl 1935 S. 1465.

#### Beispiel:

Ein Hotelbesitzer nimmt zur Bestreitung der Kosten der Ausbildung seiner Kinder bei der Bank ein Darlehn von 8 000 RM auf. Er verpfändet der Bank zur Sicherung der Darlehensschuld 4 000 RM steuerfreie Deutsche Reichsbahnanleihe und läßt für die Bank auf seinem Hotelgrundstück eine Hypothek von 5 000 RM eintragen.

Es besteht ein rechtlicher, aber kein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Reichsbahnleihe und dem Hotelgrundstück einerseits und der Schuld andererseits. Die Schuld von 8 000 RM ist bei der Ermittlung des Werts des Gesamtvermögens zu berücksichtigen.

In den Fällen, in denen eine Schuld in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Grundstück steht, das teilweise einem gewerblichen Betrieb, teilweise anderen, nichtgewerblichen Zwecken dient, gilt entsprechend der Sondervorschrift für die Berechnung der Betriebsgrundstücke zum Betriebsvermögen (§ 57 ABewG) für den Abzug der Schulden das folgende:

- Die Schulden sind in voller Höhe Betriebsschulden und in voller Höhe bei der Feststellung des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs zu berücksichtigen, wenn das belastete Grundstück zu mehr als der Hälfte seines Werts dem gewerblichen Betrieb dient und das ganze Grundstück als Teil des gewerblichen Betriebs gilt (§ 57 Absatz 2 Satz 1 ABewG);
- Die Schulden sind keine Betriebsschulden und in voller Höhe erst beim Gesamtvermögen abzuziehen, wenn das belastete Grundstück nur zur Hälfte seines Werts oder zu einem geringeren Teil dem gewerblichen Betrieb dient und das ganze Grundstück zum Grundvermögen gehört (§ 57 Absatz 2 Satz 2 ABewG);
- Dient das Grundstück teils einem gewerblichen Betrieb, teils einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und gehört der eine Grundstücksenteil zum Betriebsvermögen, der andere Grundstücksenteil zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, so sind auch die auf dem Grundstück lastenden Schulden aufzuteilen, es sei denn, daß ein wirtschaftlicher Zusammenhang der Schuld mit dem einen oder mit dem anderen Teil des Grundstücks nachgewiesen werden kann.

Hinweis auf die Beispiele in Ziffer 18 BStM.

### 4. Abzugsfähige Betriebsschulden

Betriebsschulden sind nicht nur Geldschulden. Es gehören dazu auch andere Lasten, die eine geldwerte Verpflichtung zu irgendwelchen Sachleistungen darstellen.

Betriebsschulden müssen, um abzugsfähig zu sein, im Feststellungszeitpunkt oder Abschlusszeitpunkt (Bewertungsstichtag — § 63 ABewG) bestehen. Das Bestehen einer Betriebsschuld setzt voraus, daß die Schuld am Bewertungsstichtag entstanden und noch nicht erloschen ist. Es können im allgemeinen nur die auf Vertrag oder Gesetz beruhenden Schulden als bestehend gelten. In Ausnahmefällen kann aber eine wirtschaftliche Belastung des Steuerpflichtigen auch ohne rechtliche Verpflichtung vorliegen. Der Abzug derartiger Schulden wird mit Rücksicht auf die im Steuerrecht vorherrschende wirtschaftliche Betrachtungsweise nicht versagt werden können, wenn der Schuldner glaubt, sich nach seiner Stellung im Erwerbsleben der Leistung nicht entziehen zu dürfen und wenn nach den tatsächlichen Verhältnissen

nissen am Stichtag ernsthaft mit der Geltendmachung der Forderung durch den Gläubiger zu rechnen ist. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise verbietet andererseits aber auch, Schulden als abzugsfähig anzuerkennen, die zwar formell rechtsgültig übernommen sind, aber am Stichtag keine ernstlich zu nehmende Belastung des Steuerpflichtigen bedeuten. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 17. Dezember 1931, RStW 1932 S. 328 und das RFG-Urteil vom 21. Januar 1932, RStW 1932 S. 964.

Fälligkeit der Schuld ist nicht Voraussetzung für ihre Abzugsfähigkeit. Aufschiebend bedingte Schulden sind nicht abzugsfähig (§ 6 ABewG). Schulden, deren Fortbestehen auflösend bedingt ist, werden wie unbedingte Schulden abgezogen (§ 7 ABewG).

Die Höhe der Schuld braucht zahlenmäßig nicht genau festzustellen; erforderlichenfalls ist zu schätzen (§ 217 AO).

## 5. Betriebsschulden und Schuldposten der Bilanz

### a) Allgemeines

Die Ermittlung der abzugsfähigen Betriebsschulden ist bei buchführenden Gewerbetreibenden zweckmäßig an Hand der Handels- und Steuerbilanzen vorzunehmen. Es darf aber nicht ohne weiteres alles als Schuld abgesetzt werden, was in den Bilanzen auf der Schuldenseite erscheint. Die Aufnahme der Schulden in die Handelsbücher und in die darauf aufgebauten Bilanzen ist für die Bewertung im Einheitswertverfahren nicht maßgebend. Die Handelsbücher und die Bilanzen bieten aber im allgemeinen einen Anhalt für das Bestehen von Schulden. Die Bilanz muß für die Einheitsbewertung des Betriebsvermögens zu einer Vermögensaufstellung umgearbeitet werden.

Einzelne Schuldposten der Bilanz können in der Regel mit denselben Werten in die Vermögensaufstellung übernommen werden. Es gehören hierzu vor allem die auf den Betriebsgrundstücken lastenden Schulden und die laufenden Geschäftsverbindlichkeiten (Schulden an Lieferanten, Bankschulden, Wechselschulden und dergl.). Die meisten Schuldposten der Bilanz bedürfen genauer Prüfung, ehe sie als Schulden in die Vermögensaufstellung eingesetzt werden. Es ist dabei auf die folgenden Besonderheiten zu achten.

### b) Eigenkapital

Das Eigenkapital des Einzelkaufmanns ist keine Betriebsschuld, auch dann nicht, wenn es in den Handelsbüchern und Handelsbilanzen als „Darlehen“ bezeichnet ist. Das gilt auch von den Einlagen der als Mitunternehmer geltenden Gesellschafter einer OHG, KG oder ähnlicher Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Unternehmer anzusehen sind. Es gibt nach der Rechtsprechung des RFG bei diesen Personengesellschaften im Verhältnis zwischen den Gesellschaftern und der Gesellschaft in der Regel weder „Schulden“ noch „Darlehen“. Die in der Gesellschaft arbeitenden Gelder eines Gesellschafters einer Personengesellschaft sind grundsätzlich Eigenkapital und niemals Fremdschuld. Eine Ausnahme gilt nur für den seltenen Fall, daß es sich bei der Einzahlung eines Gesellschafters um eine vorübergehende Befriedigung eines Geldbedarfs handelt, der aus einem besonderen Grund nicht sofort von der Gesellschaft selbst befriedigt werden kann. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 29. Februar 1940, RStW 1940 S. 459 und das RFG-Urteil vom 14. März 1940, RStW 1940 S. 460.

Das Eigenkapital der Kapitalgesellschaften wird in der Bilanz auf der Schuldenseite als Grundkapital oder Stammkapital stets besonders ausgewiesen. Es handelt sich hier um die Geschäftseinlagen der Gesellschafter. Sie begründen für die Gesellschafter keine Forderungsrechte, sondern Mitgliedschaftsrechte. Das Gesellschaftskapital scheidet dementsprechend für die Vermögensaufstellung der Gesellschaft als Schuldposten aus. Es gehört ebenso wie das

Eigenkapital des Einzelkaufmanns zum Betriebsvermögen. Auch „Darlehen“ der Gesellschafter von Kapitalgesellschaften sind vom Abzug ausgeschlossen, wenn sie wirtschaftlich als Beteiligung am Gesellschaftsvermögen anzusehen sind. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 14. Mai 1936, RStW 1936 S. 692.

Wegen des Eigenkapitals der Genossenschaften, insbesondere wegen des Abzugs der Geschäftsguthaben der Genossen bei bestimmten Genossenschaften, Hinweis auf § 52 a ABewDV und Ziffer 25 BStR.

### c) Gewinn des letzten Geschäftsjahrs

Der Gewinn des abgelaufenen Geschäftsjahrs, der ebenfalls in den Erfolgsbilanzen auf der Schuldenseite besonders auszuweisen ist, ist Bestandteil des Betriebsvermögens. Er ist am Bewertungsstichtag keine Betriebsschuld. Das gilt nicht nur für Einzelkaufleute und Personengesellschaften, sondern auch für Kapitalgesellschaften. Der Reingewinn des letzten Geschäftsjahrs einer Kapitalgesellschaft gehört selbst dann zu dem am Bewertungsstichtag vorhandenen Betriebsvermögen, wenn er später an die Gesellschafter verteilt wird. Eine Schuld der Kapitalgesellschaft gegenüber den Gesellschaftern ist im Abbruchzeitpunkt noch nicht begründet, sondern entsteht erst, sobald die Gesellschafterversammlung die Ausschüttung des Gewinns beschließt. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 14. Dezember 1932, RStW 1933 S. 606 und das RFG-Urteil vom 30. April 1930, RStW 1930 S. 402.

### d) Rückstellungen und Rücklagen

Die Bilanzen größerer Unternehmen enthalten auf der Schuldenseite auch oft Rückstellungen und Rücklagen. Rückstellungen sind Betriebsvermögensverminderungen, die wirtschaftlich die Vergangenheit belasten, von denen jedoch die genaue Höhe noch nicht bekannt ist. Rücklagen, die auf der Schuldenseite der Bilanz besonders ausgewiesen sind (offene Rücklagen), sind Betriebsvermögensumschichtungen. Es werden durch die Bildung von Rücklagen Teile des Gewinns für künftige Ausgaben zurückgelegt und bilanzmäßig gebunden. Hinweis auf Reinhardt „Buchführung, Bilanz und Steuern“ Band 3 S. 158, 159.

Rückstellungen sind echte Schuldposten. Sie sind auch bei der Vermögensermittlung als Betriebsschulden anzuerkennen, wenn die Verpflichtungen, auf Grund deren die Rückstellungen gemacht worden sind, bereits im Feststellungszeitpunkt eine wirtschaftliche Belastung des gewerblichen Betriebs darstellen.

#### Beispiele:

- A. Eine Rückstellung für Prozeßkosten ist nur dann zulässig, wenn es sich um bereits schwebende Prozesse handelt, aus denen am Stichtag Verluste drohen. Eine Rückstellung unter dem allgemeinen Gesichtspunkt, daß durch irgendwelche nur möglichen Prozesse irgendwelche Unkosten entstehen könnten, ist steuerlich nicht anzuerkennen.
- B. Rückstellungen für Bürgschaftsverpflichtungen sind als Schulden anzuerkennen, wenn und soweit am Stichtag die Gefahr der Inanspruchnahme droht und etwa bestehende Rückgriffsrechte gleichzeitig als Beizposten in die Vermögensaufstellung eingesetzt werden.

Offene Rücklagen, die in der Handelsbilanz oft als „Reserven“ bezeichnet werden, sind keine Betriebsschulden. Das gilt für gesetzlich vorgeschriebene Rücklagen (z. B. die gesetzliche Rücklage der Aktiengesellschaft und der Reservefonds der Genossenschaft) und für freiwillig gebildete Rücklagen (z. B. Rücklagen für Betriebsverweiterungen und für Erneuerung und Instandsetzung von Betriebsanlagen). Eine Ausnahme besteht nur für die versicherungstechnischen Rücklagen bei Versicherungsunternehmen (§ 62 Absatz 2 ABewG; § 53 ABewDV). Erläuterungen zu dieser Ausnahmerebestimmung enthält der Erlaß vom 25. Juli 1936, RStW 1936 S. 825.

### e) Ruhegehaltsverpflichtungen

Die Fürsorgepflicht des Betriebsinhabers gegenüber seinen Gefolgschaftsmitgliedern hat sich seit dem Umbruch wesentlich erweitert. Die größeren Unternehmen sind deshalb in den letzten Jahren immer mehr dazu übergegangen, in ihren Bilanzen Beträge für später zu zahlende Ruhegehälter zurückzustellen.

Die Berücksichtigung solcher Ruhegehaltsverpflichtungen bei der Ermittlung des Werts des Betriebsvermögens hängt nach der Rechtsprechung davon ab, ob das Ereignis, von dem die Verpflichtung abhängt (z. B. ein bestimmtes Lebensalter der Berechtigten), am Bewertungsstichtag bereits eingetreten ist. Solange das Ereignis nicht eingetreten ist, steht noch nicht fest, ob die Verpflichtung überhaupt zu erfüllen sein wird. Die Verpflichtung darf deshalb bis dahin als aufschiebend bedingte Schuld vom Betriebsvermögen nicht abgezogen werden (§ 6 RWBewG). Es ergibt sich daraus, daß als Betriebsschulden nur die Ruhegehaltsverpflichtungen zu berücksichtigen sind, die gegenüber ehemaligen Gefolgschaftsmitgliedern oder gegenüber Hinterbliebenen von Gefolgschaftsmitgliedern bestehen, dagegen nicht die Ruhegehaltsverpflichtungen gegenüber Gefolgschaftsmitgliedern, die noch im Betrieb tätig sind. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 22. Juni 1933, RStWl 1933 S. 875 und Ziffer 20 VStM.

Die Ruhegehaltsverpflichtungen können insoweit auch dann eine abzugsfähige Last sein, wenn es sich nicht um vertraglich begründete Verpflichtungen handelt und die Empfänger keinen Rechtsanspruch auf die Leistungen haben. Es muß aber auch in solchen Fällen nach dem bisherigen Verhalten des Betriebsinhabers mit Sicherheit auf die Fortdauer der Zahlung zu rechnen sein. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 10. Februar 1938, RStWl 1938 S. 531 und das RFG-Urteil vom 20. Dezember 1939, RStWl 1940 S. 572.

### f) Posten, die der Rechnungsabgrenzung dienen

Aktiengesellschaften müssen § 131 des Aktiengesetzes vom 30. Januar 1937 gemäß in ihren Handelsbilanzen auf der Schuldenseite als letzten Schuldposten auführen: „Posten, die der Rechnungsabgrenzung dienen“. Der Schuldposten wird auch in den Bilanzen anderer Gesellschaften und in den Bilanzen von Einzelausleuten zu finden sein. Es handelt sich dabei zum Teil um Einnahmen, die bereits im abgelaufenen Geschäftsjahr erzielt sind, aber wirtschaftlich erst auf die kommende Geschäftszeit entfallen. Sie stehen nicht mit dem Betriebsergebnis des abgelaufenen Geschäftsjahrs in wirtschaftlichem Zusammenhang, sondern beeinflussen das Betriebsergebnis des nächsten Geschäftsjahrs oder der folgenden Geschäftsjahre. Sie werden auch als „transitorische“ Einnahmen bezeichnet. Es kann zweifelhaft sein, ob und inwieweit diese Vorausseinnahmen am Bewertungsstichtag eine wirtschaftliche Belastung für das Unternehmen bedeuten. Nach der Verlehrsauauffassung beeinflussen sie in jedem Fall den Gesamtwert eines Unternehmens. Die transitorischen Einnahmen sollen deshalb als Betriebsschulden berücksichtigt werden. Hinweis auf Ziffer 21 VStM.

#### Beispiel:

Eine GmbH hat ein ihr gehöriges Lagerhaus am 1. Januar 1939 auf die Dauer von fünf Jahren vermietet. Die Jahresmiete beträgt 2 000 RM. Der Mieter hat am 1. Januar 1939 die Miete für die fünf Jahre im voraus gezahlt.

Die GmbH kann in ihrer Vermögensaufstellung vom 1. Januar 1940 8 000 RM Miete als Schuld einsetzen.

Der Abzug der transitorischen Einnahmen ist nur beim Betriebsvermögen zugelassen. Wegen der Zinsen, Gehälter und anderen regelmäßig wiederkehrenden Einnahmen, die im voraus vereinnahmt sind und am Stichtag in Gestalt von Zahlungsmitteln oder Guthaben Teile des sonstigen Vermögens sind, Hinweis auf Ziffer 33 a VStM.

### g) Steuer Schulden des Betriebsvermögens

Schulden aus Einzelsteuern sind wie alle anderen Schulden abzugsfähig, wenn die Steuer Schuld im Feststellungszeitpunkt oder im Abschlußzeitpunkt (§ 63 RWBewG) entstanden und noch nicht getilgt ist.

Der Abzug von Schulden aus laufend veranlagten Steuern ist durch § 53 a RWBewG eingeschränkt worden. Es sollen auch bei den laufend veranlagten Steuern nur diejenigen entstandenen Steuer Schulden zum Abzug zugelassen werden, die die Vergangenheit belasten. Hinweis auf Donandt, DStZ 1938 S. 419 und die Beispiele in Ziffer 19 VStM.

Steuernachforderungen auf Grund einer Betriebsprüfung und Berichtigungsveranlagung können als Betriebs Schulden vom Rohvermögen abgezogen werden, wenn der Steuerpflichtige bereits am Stichtag mit der Geltendmachung der Steuernachforderungen rechnen konnte. Es ist nicht erforderlich, daß er zu dieser Zeit mit der Nachforderung rechnen mußte. (Hinweis auf das RFG-Urteil vom 17. Februar 1938, RStWl 1938 S. 549.) Soweit es sich bei den Steuernachforderungen um hinterzogene Steuern handelt, können die Steuer Schulden vor der Aufdeckung der Hinterziehung in der Regel nicht berücksichtigt werden. Der Steuerpflichtige kann vor der Aufdeckung der Straftat mit der Nachforderung der verkürzten Steuern nicht rechnen. Sie bedeuten bis dahin noch keine wirtschaftliche Belastung des Vermögens.

Schulden aus Personensteuern sind bei gewerbetreibenden Einzelpersonen und bei Personengesellschaften keine Betriebs Schulden. Sie stehen mit dem gewerblichen Betrieb in keinem wirtschaftlichen Zusammenhang. Sie können nur als außerbetriebliche Schulden bei der Feststellung des Gesamtvermögens der gewerbetreibenden Einzelperson oder des einzelnen Gesellschafters der Personengesellschaften berücksichtigt werden. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 16. November 1939, RStWl 1940 S. 574. Wegen des Begriffs Personensteuern Hinweis auf Reinhardt „Buchführung, Bilanz und Steuern“ Band 1 S. 92.

Gemeinsame Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist bei allen Steuer Schulden, daß ihr Abzug vom Steuerpflichtigen besonders geltend gemacht wird (§ 53 a Absatz 1 RWBewG). Das Finanzamt ist nicht verpflichtet, die bestehenden Steuer Schulden von Amts wegen zu ermitteln. Der Steuerpflichtige hat den Entstehungsgrund und die Höhe der von ihm geschuldeten Steuern möglichst genau anzugeben. Ein all-gemeingehaltener Antrag (z. B. Steuer Schulden aus vielleicht später zu erwartenden Nachforderungen ab-zuziehen) genügt nicht.

### 6. Außerbetriebliche Schulden und Lasten

Schulden und Lasten, die nicht Betriebs Schulden sind, sind bei der Ermittlung des Werts des Gesamtvermögens zu berücksichtigen (§ 74 RWBewG). Sie sind abzugsfähig, wenn sie im Veranlagungszeitpunkt bestanden haben und nicht mit Wirtschaftsgütern in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, die nicht zum Vermögen im Sinn des Reichsbewertungsgesetzes gehören (§ 74 Absatz 2 RWBewG). Wann eine Schuld als bestehend gilt und wann ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Vermögen und Schulden gegeben ist, ist bereits dargelegt (Hinweis auf die Abschnitte 3 und 4). Fälligkeit der außerbetrieblichen Schuld ist ebenso wie bei den Betriebs Schulden nicht Voraussetzung für ihre Abzugsfähigkeit. Die Steuer Schulden sind nach der Sondervorschrift im § 53 a RWBewG zu behandeln (Hinweis Abschnitt 5 g und Ziffer 48 VStM).

Das Finanzamt kann § 205 AO gemäß die Berücksichtigung von Schulden auch davon abhängig machen, daß der Steuerpflichtige, der den Abzug der Schulden vom Vermögen beantragt, die Gläubiger genau bezeichnet. Kommt der Steuerpflichtige diesem Verlangen der Steuerbehörde nicht nach, so bleibt die Schuld bei der

Ermittlung des Vermögens unberücksichtigt (§ 205 a Absatz 3 AO).

#### a) Grundstückslasten

Außerbetriebliche Schulden und Lasten sind insbesondere alle Grundstückslasten, die auf einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb oder einem Grundstück ruhen. Es gehören dazu hauptsächlich die auf diesem Grundbesitz lastenden Hypotheken und Grundschulden. Sie bleiben bei der Feststellung der Einheitswerte der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe und der Grundstücke unberücksichtigt und können erst bei der Ermittlung des Werts des Gesamtvermögens berücksichtigt werden. Soweit es sich um Schulden eines landwirtschaftlichen Betriebs handelt, müssen die Schulden, um abzugsfähig zu sein, in dem Veranlagungszeitpunkt (§§ 12 bis 14 EStG), der für die Ermittlung des Gesamtvermögens maßgebend ist, noch bestanden haben. Der sogenannte landwirtschaftliche Abschlusszeitpunkt (§ 32 Absatz 2 EStG) ist für das Bestehen solcher Schulden nicht entscheidend.

Eine besondere Art der Grundstückslasten sind die Verpflichtungen zu laufenden Sachleistungen, die mit dem Grundbesitz, insbesondere mit land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, verknüpft sind. Solche Lasten können nur dann beim Gesamtvermögen als Schulden abgezogen werden, wenn es sich nicht um Lasten handelt, die den Wert des Grundbesitzes als solchen beeinflussen.

Lasten, die den Wert des Grundbesitzes mindern, sind nach der Rechtsprechung des RFG solche, die an dem Grundbesitz ohne zeitliche Begrenzung haften, auf jeden Erwerber übergehen und mit denen jeder Nachfolger als mit einer gegebenen Ausgabe rechnen muß. Der RFG hat für den landwirtschaftlichen Betrieb diesen allgemeinen Grundsatz noch dahin erläutert und eingeschränkt, daß der Ertragswert des landwirtschaftlichen Betriebs nur durch solche Lasten gemindert wird, die durch die Natur des Betriebs bestimmt sind und insofern zu ihnen in einer wirtschaftlichen Beziehung stehen. Lasten, die lediglich aus persönlichen Beziehungen des Grundeigentümers oder eines Vorgängers hervorgegangen sind, mindern den objektiven Ertragswert nicht. Hinweis auf die RFG-Urteile vom 11. Februar 1937 und 22. April 1937, RStBl 1937 S. 532 und 634.

Grundstückslasten, die diese Merkmale nicht aufweisen, mindern nicht den Wert des Grundbesitzes, sondern belasten das Gesamtvermögen. Solche Lasten sind z. B. die Patronatslasten, die Holzlasten (Holzgerechtigkeiten) und die Leistungen, die der Ackerbe seinen Geschwistern und dem überlebenden Ehegatten in Gestalt von Unterhalt, Heimatzuflucht und Anteil gewähren muß (Hinweis auf §§ 30, 31 des Reichserbhofgesetzes). Auch die Verpflichtung eines Grundeigentümers, das ihm gehörige Grundstück einem anderen zu unentgeltlicher Verwendung zu überlassen, beeinträchtigt nicht den objektiven Wert des Grundstücks, sondern das Gesamtvermögen. Die Verpflichtung ist als Schuld beim Gesamtvermögen abzusetzen. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 23. Juni 1938, RStBl 1938 S. 716.

Beglasten, Wasserlasten, Deichlasten und Lasten ähnlicher Art, die durch den Grundbesitz selbst bedingt sind, auf jeden Eigentümer in gleichem Umfang übergehen und den objektiven Wert des Grundbesitzes mindern, sind dagegen laufende Grundstückslasten, die bei der Einheitsbewertung des Grundbesitzes zu berücksichtigen sind. Sie kommen als Schulden beim Gesamtvermögen nicht in Betracht.

#### b) Wiederkehrende Leistungen im Sinn des § 74 Absatz 1 Ziffer 2 EStG

§ 74 Absatz 1 Ziffer 2 EStG beschränkt den Abzug von wiederkehrenden Leistungen auf die Leistungen

der im § 67 Ziffer 4 EStG genannten Art; d. h. es muß sich um Leistungen handeln, die dem Berechtigten auf Lebenszeit oder auf die Lebenszeit einer anderen Person, auf unbestimmte Dauer oder auf die Dauer von mindestens zehn Jahren zustehen. Wiederkehrende Leistungen, die diese Voraussetzungen nicht erfüllen, sind nicht abzugsfähig. Es scheiden insoweit hauptsächlich alle Verpflichtungen zur Zahlung kurzfristiger Renten für den Abzug vom Gesamtvermögen aus.

#### Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger hat mit seinem Privatkraftwagen einen Autounfall gehabt. Er hat dabei eine Person verletzt und ist verpflichtet, der verletzten Person auf die Dauer von sechs Jahren eine Rente von jährlich 1000 RM zu zahlen.

Der Steuerpflichtige kann den Kapitalwert der Rente von seinem Gesamtvermögen nicht abziehen.

Diese Einschränkung gilt nicht für wiederkehrende Leistungen, die wirtschaftlich mit einem gewerblichen Betrieb zusammenhängen. Ruhet solche Verpflichtungen auf einem Betriebsvermögen, dann handelt es sich um Betriebschulden im Sinn des § 62 EStG. Sie mindern den Wert des Betriebsvermögens, auch wenn es Renten oder andere wiederkehrende Leistungen sind, die hinsichtlich ihrer Dauer die Voraussetzungen des § 67 Ziffer 4 EStG nicht erfüllen.

#### Beispiel:

Der Kraftfahrer eines Gewerbetreibenden hat auf einer Geschäftsfahrt einen Autounfall gehabt. Der Gewerbetreibende muß an eine bei dem Autounfall verletzte Person auf die Dauer von fünf Jahren eine Rente von 2000 RM zahlen.

Der Gewerbetreibende kann den Kapitalwert der Rente als Betriebschuld vom Betriebsvermögen absetzen.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Leistungen der im § 67 Ziffer 4 bezeichneten Art ist nicht, daß der Wert dieser Leistungen zum Vermögen der Berechtigten gehört. Es sind demzufolge auch die im § 68 Ziffern 1 bis 5 EStG aufgeführten Unterhaltsleistungen unter den Voraussetzungen des § 67 Ziffer 4 EStG abzugsfähige Lasten, obwohl die Ansprüche darauf nicht zum sonstigen Vermögen der Berechtigten gehören. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 24. November 1938, RStBl 1939 S. 114.

#### Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger hat seiner geschiedenen Ehefrau eine lebenslängliche Unterhaltsrente von jährlich 2400 RM zu zahlen.

Der Steuerpflichtige kann den Kapitalwert der Unterhaltsrente von seinem Gesamtvermögen absetzen, obwohl der Anspruch auf die Rente § 68 Ziffer 5 EStG gemäß nicht zum sonstigen Vermögen der geschiedenen Ehefrau gehört.

#### c) Unterhaltsleistungen

In vielen Fällen, in denen Abzüge vom Gesamtvermögen auf Grund des § 74 Absatz 1 Ziffer 2 EStG geltend gemacht werden, wird es sich um Unterhaltsverpflichtungen handeln. Unterhaltsleistungen können dem Steuerpflichtigen auf Grund gesetzlicher oder vertraglicher Verpflichtung obliegen, so daß der Berechtigte einen klagbaren Anspruch auf die Leistungen hat. Unterhaltsleistungen können aber auch freiwillig von dem Steuerpflichtigen übernommen sein.

Die Abzugsfähigkeit von Unterhaltsleistungen, zu denen der Steuerpflichtige gesetzlich verpflichtet ist, gilt nicht uneingeschränkt. Derartige Unterhaltsleistungen sind vom Abzug ausgeschlossen, solange dem Steuerpflichtigen bei der Vermögensteuer ein Freibetrag nach § 5 EStG zusteht. Das steht nicht ausdrücklich im Gesetz, ergibt sich aber aus dem Sinn und Zweck der vom Gesetzgeber gewährten Freibeträge. Die Belastung der Steuerpflichtigen durch den Unterhalt seiner nächsten Angehörigen ist im Gesetz durch die Gewährung der Freibeträge berücksichtigt worden. Es würde sich mit dieser Maßnahme des Gesetzgebers nicht vereinbaren lassen, wenn man der Vermögens-

belastung, die durch die Unterhaltsverpflichtungen verursacht wird, noch einmal durch den Abzug des Kapitalwerts der Verpflichtungen Rechnung tragen würde (Hinweis auf Ziffer 50 WStM).

Unterhaltsleistungen, die ein Steuerpflichtiger freiwillig gewährt, sind in der Regel nicht abzugsfähig (Hinweis auf Ziffer 50 Absatz 3 WStM). Eine Ausnahme gilt für die Fälle, in denen ein flagbarer Anspruch auf die Unterhaltsleistungen nicht besteht, aber nach den tatsächlichen Verhältnissen die Gewähr für eine Fortdauer der Leistungen gegeben ist. Bedeutet die Verpflichtung zu den Unterhaltsleistungen für den Steuerpflichtigen am Stichtag eine wirtschaftliche Belastung und kann andererseits der Berechtigte in diesem Zeitpunkt mit Sicherheit auf die Weitergewährung der Leistungen rechnen, so können die Unterhaltsleistungen zum Abzug zugelassen werden. Hinweis auf Abschnitt 4 Absatz 2 und RFG-Urteil vom 15. Dezember 1938, RStBl 1939 S. 207.

### 7. Einnahmeüberschuß der Landwirtschaft

Inhaber von landwirtschaftlichen Betrieben, Weinbaubetrieben und gärtnerischen Betrieben dürfen neben den abzugsfähigen Schulden und Lasten noch den überschuß laufender Betriebsseinnahmen über die laufenden Betriebsausgaben aus der Zeit vom 30. Juni bis zum 1. Januar des folgenden Jahres von ihrem Gesamtvermögen abziehen (§ 74 Absatz 1 Ziffer 3 RWenG).

Die Vorschrift gilt nur für die Landwirtschaft (einschließlich Weinbau und Gartenbau), dagegen nicht für Forstbetriebe. Sie beseitigt Unstimmigkeiten, die sich daraus ergeben, daß der Bewertungsstichtag für die stehenden Betriebsmittel § 32 RWenG gemäß ein anderer ist als für die umlaufenden Betriebsmittel. Umfang und Zustand der stehenden Betriebsmittel sind nach dem Stand vom Feststellungszeitpunkt (1. Januar) zu ermitteln. Bewertungsstichtag für die umlaufenden Betriebsmittel ist dagegen der dem Feststellungszeitpunkt vorausgegangene 30. Juni. Werden nach dem 30. Juni umlaufende Betriebsmittel veräußert, so erhöht der bei der Veräußerung erzielte Reinerlös das sonstige Vermögen. Soweit der Reinerlös am darauffolgenden 1. Januar (Veranlagungszeitpunkt) noch vorhanden ist, würde eine doppelte Besteuerung eintreten. Die umlaufenden Betriebsmittel würden als Bestandteil des landwirtschaftlichen Vermögens oder — soweit es sich um einen überbestand handelt — als sonstiges Vermögen steuerlich erfasst werden. Es würde aber außerdem auch der am 1. Januar noch vorhandene Reinerlös aus der Veräußerung umlaufender Betriebsmittel als sonstiges Vermögen der Vermögenssteuer unterliegen. § 74 Absatz 1 Ziffer 3 RWenG schafft einen Ausgleich für diese zwischenzeitlichen Vermögensverlagerungen. Er verhindert, daß der Reinerlös, der bei der Veräußerung umlaufender Betriebsmittel in der Zeit vom 30. Juni bis zum 1. Januar des folgenden Jahres erzielt wird, das Vermögen im Feststellungszeitpunkt erhöht.

Es ist bei der Feststellung des abzugsfähigen Einnahmeüberschusses zu beachten, daß „laufende Betriebsseinnahmen“ und „laufende Betriebsausgaben“ im Sinn des § 74 Absatz 1 Ziffer 3 RWenG nicht alle Betriebs-

einnahmen und Betriebsausgaben sind, die regelmäßig in jedem Wirtschaftsjahr wiederkehren. Es sind hier nur Einnahmen aus der Veräußerung umlaufender Betriebsmittel zu berücksichtigen. Laufende Betriebsausgaben sind nur die mit diesen Einnahmen wirtschaftlich zusammenhängenden Ausgaben. Alle anderen Betriebsseinnahmen und Betriebsausgaben scheiden bei der Errechnung des Einnahmeüberschusses aus, auch wenn sie jährlich wiederkehren sollten (z. B. Einnahmen aus der Veräußerung von Grund und Boden, Ausgaben für Gebäudeunterhaltung, Bodenverbesserung, Saatgut und Düngemittel). Hinweis auf die amtliche Begründung zum Reichsbewertungsgesetz im RStBl 1935 S. 180 und auf die RFG-Urteile vom 6. Oktober 1938, RStBl 1938 S. 1105 und vom 3. November 1939, RStBl 1940 S. 501.

### 8. Schulden des Inlandsvermögens

Die Bestimmungen über den Abzug von Schulden und Lasten beim Gesamtvermögen gelten auch für das Inlandsvermögen, jedoch mit der Einschränkung, daß nur die Schulden und Lasten abzuziehen sind, die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem im Inland befindlichen Vermögen stehen. Das Inlandsvermögen kann nur um die Inlandschulden vermindert werden (§ 77 Absatz 3 WStG).

Der wirtschaftliche Zusammenhang zwischen Vermögen und Schulden hat bei der Besteuerung des Inlandsvermögens noch mehr Bedeutung als bei der Vermögenssteuerveranlagung der unbeschränkt Steuerpflichtigen. Schulden und Lasten, die mit steuerpflichtigen Wirtschaftsgütern verknüpft sind, werden bei unbeschränkt Steuerpflichtigen in jedem Fall vom Vermögen abgesetzt. Ob sie beim Betriebsvermögen oder beim Gesamtvermögen abgesetzt werden, ist für die Höhe der zu zahlenden Vermögenssteuer belanglos. Beschränkt Steuerpflichtige würden aber zu Unrecht steuerlich begünstigt werden, wenn das steuerpflichtige Inlandsvermögen um Schulden und Lasten gemindert würde, die wirtschaftlich nicht mit dem im Inland befindlichen Vermögen zusammenhängen. Es sind deshalb in jedem Fall an den Nachweis der wirtschaftlichen Beziehung zwischen Inlandsvermögen und Inlandschulden strenge Anforderungen zu stellen. Das gilt ganz besonders bei der Ermittlung des Werts von inländischem Betriebsvermögen solcher Ausländer, deren Betrieb sich auf das Inland und das Ausland erstreckt. Hier wird oft der Versuch gemacht, größere Schuldposten in Beziehung zum inländischen gewerblichen Betrieb zu bringen, um dadurch den Wert des inländischen Betriebsvermögens zu drücken. In Wirklichkeit sind es aber oft Schulden, die wirtschaftlich das Inlandsvermögen überhaupt nicht berühren oder den Gesamtbetrieb des Ausländers belasten. Stehen die Schulden in wirtschaftlicher Beziehung zu dem gesamten Betriebsvermögen des Ausländers, so kann bei dem inländischen Betriebsvermögen nur ein entsprechender anteiliger Schuldbetrag zum Abzug zugelassen werden. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 19. April 1934, RStBl 1934 S. 738.

Wegen des Begriffs wirtschaftlicher Zusammenhang Hinweis auf Abschnitt 3.

## Die Rückstellungen für Ruhegehaltsverpflichtungen

Von Dr. Neubeck, Leipzig

### Inhalt:

1. Der bilanztechnische Charakter der Ruhegehaltsverpflichtungen,
2. Der Barwert unverzinslicher Schulden,
3. Pensionsrückstellungen als Barwerte versicherungstechnischer Verpflichtungen,

4. Die Verteilung der Pensionsrückstellungen auf die Dauer der Anwartschaft,
5. Das Wesen der versicherungstechnisch notwendigen Rückstellung für künftige Pensionsverpflichtungen.

### 1. Der bilanztechnische Charakter der Ruhegehaltsverpflichtungen

Ein Unternehmen, das einem einzelnen Gefolgschaftsmitglied verspricht, für den Fall der Invaliddität oder Be-

ruhsunfähigkeit oder bei Erreichen eines von vornherein festgelegten Lebensalters ein Ruhegehalt in einer bestimmten Höhe zu zahlen, geht eine Verpflichtung ein, die als „aufschiebend bedingt“ bezeichnet werden muß;

denn es ist ungewiß, ob die Bedingungen eintreten, von denen die Leistungspflicht abhängt. Bei einer nach Erreichen eines bestimmten Lebensalters an das einzelne Gefolgschaftsmitglied zu zahlenden Altersrente, mit welcher Form der Ruhegehaltszahlung ich mich in diesem Aufsatz allein befassen will, bleibt die Ungewißheit der Leistungspflicht auch dann bestehen, wenn die Anwartschaft erfüllt und die Zahlung der Altersrente begonnen hat. Der Ruheständler kann jederzeit sterben. Ein nach § 16 Reichsbewertungs-gesetz errechneter, in die Bilanz eingesezierter Passivposten hat jedenfalls seinen bilanztechnischen Zweck verfehlt, wenn der Tod des Ruheständlers, für den die Verpflichtung passiviert wurde, zu Beginn der Rentenzahlungsdauer eintritt.

Der bilanztechnische Charakter der Pensionsverpflichtung muß jedoch anders beurteilt werden, wenn ein Unternehmen die Verpflichtung übernimmt, einer großen Zahl von Gefolgschaftsmitgliedern Ruhegehalt zu zahlen, für den Fall daß ein bestimmtes Lebensalter erreicht wird. Die Leistungspflicht des Unternehmens, die bei einem Ruhegehaltsberechtigten Gefolgschaftsmitglied oder nur wenigen Gefolgschaftsmitgliedern ungewiß bleibt, tritt bei einer großen Zahl von Gefolgschaftsmitgliedern nach dem Gesetz der großen Zahl in einer bestimmten Höhe ein. Nach der Sterbetafel 1926 des Vereins Deutscher Lebensversicherungsgesellschaften erleben z. B. von 91 840 40jährigen Ruhegehaltsberechtigten Gefolgschaftsmitgliedern 53 789 das 65. Lebensjahr, dessen Erreichen als Beginn der Ruhegehaltszahlungen angesehen werden könnte. Die Ruhegehaltsverpflichtungen für eine große Zahl von Gefolgschaftsmitgliedern sind als eine Einheit aufzufassen. Für die Beurteilung ihres bilanztechnischen Charakters müssen versicherungstechnische Erwägungen maßgebend sein.

Eine Rentenversicherungsanstalt passiviert die von ihr übernommenen Versicherungsverpflichtungen, die sowohl aus bereits laufenden Renten als auch aus aufgeschobenen Renten (Rentenanwartschaften) herrühren, mit dem Barwert (= versicherungstechnische Rücklage), den sie nach § 62 Abs. 2 NWB-G bei der Ermittlung des Einheitswertes als Schuldposten anerkannt erhält. Ein industrielles Unternehmen, das der Gefolgschaft gegenüber gleiche Verpflichtungen übernimmt, sollte nicht anders behandelt werden.

## 2. Der Barwert unverzinslicher Schulden

Um in das Wesen der Rückstellung für Pensionsverpflichtungen besser einzudringen, kann man davon ausgehen, daß jedes einzelne Ruhegehaltsberechtigte Gefolgschaftsmitglied die Anwartschaft erfüllt und darüber hinaus während einer genau bestimmten Zeitdauer Bezüge der Altersrente bleibt, was in Wirklichkeit, wie oben ausgeführt, nicht der Fall ist. Die einzelnen Rentenraten wären in diesem Fall als unverzinsliche befristete Schulden aufzufassen. In die jeweilige Erfolgsbilanz müßten sie mit ihren diskontierten Werten (Barwerten) eingesezt werden.

Beispiel:

Ein Gefolgschaftsmitglied im Alter von 40 Jahren erhält vom 60. Lebensjahr an bis zum Alter von 73 Jahren (wahrscheinliche Lebensdauer) eine jährliche Rente von je 3 000 RM. Zum Bilanzstichtag, der dem 40. Lebensjahr des Gefolgschaftsmitgliedes am nächsten liegt, würde in diesem Fall zu passivieren sein:

die Summe der Barwerte von  
3 000 RM fällig nach 20 Jahren  
3 000 RM fällig nach 21 Jahren

ufw. bis

3 000 RM fällig nach 33 Jahren.<sup>1)</sup>

Durch Anwendung von Rentenformeln wird in der Praxis die Rechenarbeit ganz erheblich erleichtert.

<sup>1)</sup> Unter Barwert einer Schuld ist der Betrag zu verstehen, der auf Zinseszins angelegt während der Laufzeit auf den Nennwert anwächst. Eine in zwei Jahren zahlbare unverzinsliche Schuld von 100 RM hat bei 4 v. H. beispielsweise einen Barwert von 92,46; denn  $92,46 + 4 \text{ v. H.} = 96,16$ ,  $96,16 + 4 \text{ v. H.} = 100$ .

## 3. Pensionsrückstellungen als Barwerte versicherungstechnischer Verpflichtungen

Zur Berechnung der Rückstellungen für die als Leibrenten anzusehenden Pensionsverpflichtungen können Barwertformeln für Zeitrenten, deren Leistungsdauer von vornherein genau festliegt, nicht angewandt werden. Es wird aber auch bei Pensionsverpflichtungen von Barwerten gesprochen, die sich jedoch auf versicherungsmathematischen Berechnungen aufbauen. Die in § 16 Abs. 2 Reichsbewertungs-gesetz aufgeführten, von dem Erreichen eines bestimmten Lebensalters abhängigen Verbriefte stellen nichts anderes als derartige versicherungsmathematisch errechnete Barwerte von Renten der Einheit 1 dar.

Der Berechnung dieser Barwerte liegt die versicherungstechnische Gleichung zugrunde, die besagt, daß die Leistung einer großen Zahl von Versicherungsnehmern gleich der Leistung des Versicherers (Versicherungsgesellschaft) sein muß.

Beispiel:

Die aus der Sterbetafel ersichtlichen insgesamt 82 593 50jährigen müssen, wenn jeder von ihnen eine sofort beginnende Rente von der Einheit 1 erwerben will, einen Betrag einzahlen, der so groß ist wie die Summe der Barwerte, die sich aus den Rentenleistungen errechnet, die an die 81 311 51jährigen in Höhe von je 1 RM = 81 311 RM an die 79 951 52jährigen = 79 951 RM und sofort bis an die 2 noch überlebenden 100jährigen zu erfüllen sind.

Es ist also der Barwert (x) der einzelnen sofort beginnenden Rente für einen 50jährigen

$$x \cdot 82 593 = 81 311 \cdot v^2 + 79 951 v^2 + 78 509 v^3 \dots 2v^{50}$$

$$x = \frac{81 311 \cdot v + 79 951 v^2 \dots 2v^{50}}{82 593}$$

In ähnlicher Weise läßt sich der Barwert von aufgeschobenen Renten bestimmen.

Die Berechnung geht, wie ersichtlich, von einer großen Zahl Versicherungsnehmer aus. Es ist somit theoretisch nicht ganz einwandfrei, wenn man die Rückstellung für den einzelnen Versicherten, in unserem Fall also die Rückstellung für das einzelne Gefolgschaftsmitglied für sich isoliert betrachtet und von vornherein die Erreichung eines bestimmten Lebensalters, etwa die versicherungsmathematisch bestimmte mittlere Lebensdauer, unterstellt.

## 4. Die Verteilung der Pensionsrückstellungen auf die Dauer der Anwartschaft

Die Ruhegehaltsverpflichtung ist ein Ausfluß der Arbeitsleistung des einzelnen Gefolgschaftsmitgliedes. Der Ruhegehaltsaufwand muß darum auf die Dienstleistungszeit gleichmäßig verteilt werden. Das Jahresgehalt des einzelnen pensionsberechtigten Gefolgschaftsmitgliedes setzt sich zusammen aus einem bar auszuzahlenden Teil sowie einem als „Versicherungsprämie“ zu verrechnenden Teil, durch dessen Einbehaltung die Voraussetzungen für die späteren Ruhegehaltszahlungen geschaffen werden.

Beispiel:

Ein 30jähriger pensionsberechtigter Arbeitnehmer bezieht ein Gehalt von 6 000 RM. Für ihn werden außerdem jährlich 464 RM als „Prämienzahlung“ für eine nach Vollendung des 60. Lebensjahres seitens des Unternehmens nachschüssig zahlbare Altersrente von 4 000 RM berechnet. Sein Gesamtjahresgehalt beträgt somit 6 464 RM.

Der Reichsfinanzhof vertritt die Auffassung, daß die Jahresprämie, die für eine gleichwertige Versicherung an ein Versicherungsunternehmen zu zahlen wäre, mit steuerlicher Wirkung zurückzustellen ist.<sup>2)</sup> Betriebsprüfer Dr. Mohr weist in seinem Aufsatz in Nr. 51/52 der Deutschen Steuer-Zeitung 1939 mit Recht darauf hin, daß diese Bilanzierungspraxis zu unrichtigen Ergebnissen führt, weil in den Tarifprämien der Versicherungsunternehmen be-

<sup>2)</sup>  $v = \text{Abzinsungsfaktor} = \frac{1}{1,04} = 0,96154$ .

<sup>3)</sup> RStBl 1937 S. 590.

achtliche Teile von Abschluß- und Verwaltungskosten enthalten sind, die auszufordern sind, andererseits aber auch die Zinsen mit zurückgestellt werden müßten. Dem Verfasser kann aber nicht gefolgt werden, wenn er der Meinung ist, Versicherungsfachleute würden keine für steuerliche Zwecke brauchbaren Gutachten abgeben oder Betriebsprüfer seien nicht imstande, eine Nachprüfung versicherungsmathematischer Berechnungen vorzunehmen.

**5. Das Wesen der versicherungstechnisch notwendigen Rückstellung für künftige Pensionsverpflichtungen**

Um die Stetigkeit der Erfolgsrechnung zu wahren, darf die Rückstellung für Pensionsverpflichtungen für das einzelne Gefolgschaftsmitglied nur allmählich anwachsen. Die bilanztechnisch notwendige Rückstellung zu einem bestimmten vor Beginn der Ruhegehaltszahlung liegenden Zeitpunkt (= Deckungskapital) läßt sich als Differenz zweier Barwerte auffassen. Es ist von dem Barwert der aufgeschobenen Rente, zu deren Zahlung sich der Unternehmer verpflichtet hat, der Barwert sämtlicher zum betreffenden Zeitpunkt noch ausstehenden, von dem Gesamtgehalt des Gefolgschaftsmitgliedes abzuzweigenden „Prämienleistungen“<sup>4)</sup> zu kürzen. Der Unterschied stellt die notwendige Rückstellung (= Deckungskapital) dar.

**Beispiel:**

Eintrittsalter des Gefolgschaftsmitgliedes: 30. Lebensjahr  
 Beginn der Pensionszahlung: nach Erreichen des 60. Lebensjahres  
 jährliche Pension: 1 000 RM  
 versicherungsmathematisch berechnete Nettoprämie 114,21 RM<sup>5)</sup>  
 Berechnung des Deckungskapitals beispielsweise für das 58. Lebensjahr:

Der Barwert, der vom Unternehmer eingegangenen Pensionsverpflichtung beträgt zum Bilanzstichtag, der dem 58. Lebensjahr des Gefolgschaftsmitgliedes am nächsten liegt . . . . . 7 827,30 RM.

Von ihm ist abzuziehen der ebenfalls versicherungsmathematisch berechnete Barwert der noch ausstehenden „Prämienleistungen“ . . . . . = 220,90 RM.

Das Deckungskapital beläuft sich also auf 7 606,40 RM.

Die nachstehende Aufstellung zeigt, wie sich bei den angeführten versicherungstechnischen Daten die Barwerte während der Dauer der Anwartschaft entwickeln. Es wird hierbei unterstellt, daß die zur Erwerbung der Pension notwendigen Beiträge jeweils zum Jahresbeginn verrechnet werden, zumal bei einer Versicherungsgesellschaft die Prämien ebenfalls zu Beginn der einzelnen Versicherungsperioden entrichtet werden müssen.

**Deckungskapital einer Rente von 1 000 RM**  
 Eintrittsalter: 30 Jahre  
 Rentenbeginn: 60 Jahre

Lebensalter - Jahre	Barwert der vom Unternehmer eingegangenen Pensionsverpflichtung	Barwert der ausstehenden „Prämienleistungen“ (Gehaltsanteile des Gefolgschaftsmitgl.)	Deckungskapital = Rückstellung	Jährlich notwendige Erhöhung der Rückstellung
30	1 888,30	1 888,30	0	119,60
31	1 971,40	1 851,80	119,60	124,10
32	2 057,90	1 814,20	243,70	129,90
33	2 148,80	1 775,20	373,60	136,10
34	2 244,80	1 735,10	509,70	142,40
.	.	.	.	.
57	7 327,10	321,00	7 006,10	600,30
58	7 827,30	220,90	7 606,40	660,20
59	8 380,80	114,20	8 266,60	729,00
60	8 995,60	0	8 995,60	

Zum Eintrittstermin ist das Deckungskapital, d. h. die versicherungstechnisch notwendige Rückstellung, = 0 RM, denn der Barwert der Pensionsverpflichtung entspricht dem Barwert der noch ausstehenden „Prämienleistungen“. Die Erstprämie (Prämie zu Beginn des ersten Jahres) ist also hierbei noch nicht berücksichtigt.

Der Betrag, um den die Rückstellung in den einzelnen Jahren zu erhöhen ist, wächst von 119,60 RM im ersten Jahr auf 729,00 im letzten Jahr an. Es beruht dies darauf, daß der Rückstellung nicht nur die jährlichen Gehaltsanteile (Prämien des Gefolgschaftsmitgliedes) von 114,21 RM zuzuführen sind, sondern auch die Zinsen, die dem Unternehmen aus den zu 4 v. H. verbend angelegten Vermögensteilen zufließen, die in der Bilanz dem Passivposten: Rückstellung für Pensionsverpflichtungen gegenüberstehen. Diese Vermögensteile sollten von dem sonstigen Betriebsvermögen abgezweigt werden, denn mit ihrer Hilfe werden die späteren Pensionsverpflichtungen bestritten. Darüber hinaus erhöht sich die Rückstellung aber noch um die durch eintretende Todesfälle frei werdenden Deckungskapitalien. Von der großen Zahl pensionsberechtigter Gefolgschaftsmitglieder erleben nicht alle den Rentenbeginn. Würden diese rechnermäßig frei werdenden Deckungskapitalien nicht den überlebenden Gefolgschaftsmitgliedern zufallen, so müßte die jährliche Prämie, die für unseren Fall mit 114,21 RM berechnet wurde, entsprechend höher sein.

Betriebsprüfer Dr. Mohr legt seinen Berechnungen<sup>6)</sup> eine derartig erhöhte Prämie zugrunde. Für eine vom 60. Lebensjahr zu zahlende Jahrespension von 1 000 RM würde sich bei einem Eintrittsalter von 30 Jahren nach seiner Aufstellung eine Jahresprämie von 160,30 RM errechnen, wenn der Barwert der nachschüssig zu zahlenden Pension zu Beginn des 60. Lebensjahres mit 8 995,60 RM angenommen wird. (Nach der Sterbetafel 1926 des Vereins Deutscher Lebensversicherungsgesellschaften.)

Die Berechnungsmethode des Betriebsprüfers Mohr dürfte jedoch in all den Fällen praktisch brauchbar sein, in denen durch die geringe Anzahl der Gefolgschaftsmitglieder genaue versicherungsmathematische Berechnungen wegen des fehlenden versicherungstechnischen Ausgleichs sowieso wertlos sind, aber nur unter der Voraussetzung, daß außer den nach der Tabelle II errechneten der Rückstellung jährlich zuzuführenden Beträgen auch die Zinsen noch passiviert werden.

Die Zuführungen zur Rückstellung für Pensionsverpflichtungen dürfen also im Gegensatz zum Reichsfinanzhof bei einer gleichmäßigen Verteilung des Ruhegehaltsaufwands nicht in jedem Jahr gleich hoch sein, sondern sie müssen allmählich ansteigen. Man könnte allenfalls auch so vorgehen, daß man die bei Pensionsbeginn nach versicherungsmathematischer Wahrscheinlichkeitsrechnung notwendige Rückstellung durch die Zeit der Anwartschaft dividiert und den sich dann ergebenden Betrag jährlich zurückstellt. Das würde also bedeuten, daß in dem Beispiel auf S. 1019 Deutsche Steuer-Zeitung 1939 der Betrag von 50 000 dadurch angesammelt wird, daß jährlich  $\frac{50\,000}{30} = 1\,667$  zurückgestellt werden

müßten. In diesem Fall würde jedoch der steuerpflichtige Gewinn in den ersten Jahren durch die überhöhten Rückstellungen vermindert; in den letzten Jahren müßten nicht entstandene Gewinne versteuert werden, weil die Zinsinkünfte aus den Vermögensanlagen höher sind als die Zuführungen zur Rückstellung.

**Ergebnisse:**

Als Ergebnis meiner Untersuchungen stelle ich fest:

1. Zwischen zukünftigen und bereits laufenden Pensionsverpflichtungen besteht keinerlei bilanztechnischer Unterschied, insbesondere dann, wenn die Verpflichtungen sich

<sup>4)</sup> Diese „Prämienleistungen“ sind ebenfalls als Rente, und zwar als sofort beginnende Rente aufzufassen.

<sup>5)</sup> Nach der Sterbetafel 1926 des Vereins Deutscher Lebensversicherungsgesellschaften 4 v. H.

<sup>6)</sup> Deutsche Steuer-Zeitung 1939 S. 1015 und folgende.



auf eine große Zahl von Gefolgschaftsmitgliedern beziehen.<sup>7)</sup>

- Die versicherungsmathematische Berechnung von Rückstellungen für Ruhegehaltsverpflichtungen bereitet keine unüberwindbaren Schwierigkeiten. Sie ist jeder pauschalmäßigen Berechnung dann vorzuziehen, wenn die

<sup>7)</sup> Siehe hierzu auch Frick, Dr. Wilhelm, Hamburg: Rückstellungen für Pensionsanwartschaften in „Der Wirtschaftsprüfer“ 1933 S. 298. Krause, Dr. Arnold: Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung für Pensionsverpflichtungen, Veröffentlichungen der Schmalenbach-Vereinigung Band 3 Leipzig 1935. Vangerow, Dr.: Ruhegehalts- und sonstige Renten und Gewinnbeteiligungslasten in „Deutsche Steuer-Zeitung“ 1936 S. 1510.

Rückstellung für eine große Zahl von pensionsberechtigten Gefolgschaftsmitgliedern gebildet werden muß.<sup>8)</sup>

- Die betriebswirtschaftlich allein vertretbare gleichmäßige Aufwandsverteilung verlangt, daß die jährlichen Zuführungen zur Rückstellung nicht gleich hoch sein dürfen. Sie müssen sich mindestens um die jährlichen Zinssraten erhöhen, die dem Unternehmen aus den der Rückstellung in der Bilanz gegenüberstehenden Vermögensanlagen zufließen.

<sup>8)</sup> Die versicherungsmathematische Berechnung erscheint insbesondere dann erforderlich, wenn Hinterbliebenenrenten zugesichert werden oder die Pensionszahlung im Invalditätsfall beginnen soll.

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

### Nichtbesteuerung der Einkünfte aus Wertpapierveräußerungen

Einkünfte aus der Veräußerung von Wertpapieren, die auf Grund des § 23 Absatz 1 Ziffer 1 Buchstabe b und Ziffer 2 EStG der Besteuerung unterliegen, bleiben bei der Ermittlung des Einkommens für die Kalenderjahre 1939 und 1940 außer Ansatz. Hinweis auf die Verordnung über die Nichtbesteuerung der Einkünfte aus Wertpapierveräußerungen vom 22. Juli 1939 (RGBl I S. 1316, RSBl 1939 S. 857).

Es sind Zweifel darüber entstanden, ob GmbH-Anteilscheine als Wertpapiere im Sinn dieser Verordnung gelten. Der Reichsminister der Finanzen hat diese Frage verneint.

Wertpapiere sind Urkunden, in denen ein privates Recht in der Weise verbrieft ist, daß zur Ausübung des Rechts die Innehabung der Urkunde erforderlich ist. Wer das Recht aus der Urkunde geltend machen will, muß Inhaber der Urkunde sein. Wertpapiere in diesem Sinn sind z. B. Aktien, Kuxe, Reichsbankanteilscheine, Schuldverschreibungen, Rentenverschreibungen.

Urkunden, die dem Inhaber nur zum Beweis seines Rechts dienen, gehören nicht zu den Wertpapieren. Wir bezeichnen sie als Beweisurkunden. Die Übertragung des Rechts hängt bei ihnen nicht von der Übertragung der Urkunde ab. Der Inhaber des Rechts kann es geltend machen, auch wenn er nicht im Besitz der Urkunde ist.

GmbH-Anteilscheine gehören nicht zu den Wertpapieren. Die Gesellschafter der GmbH haben nach dem Gesetz keinen Anspruch auf Anteilscheine. Die GmbH kann Anteilscheine ausgeben. Sie ist dazu nur verpflichtet, wenn der Gesellschaftsvertrag oder ein Beschluß der Gesellschafter die Ausgabe von Anteilscheinen verlangt.

Die Abtretung von Geschäftsanteilen ist im § 15 des GmbH-Gesetzes geregelt. Es ist zur Abtretung ein Vertrag erforderlich, der der gerichtlichen oder notariellen Beurkundung bedarf (§ 15 Absatz 3). Die Übertragung des Anteilsrechts hängt nach dem Gesetz von der Übertragung des Anteilscheins nicht ab. Nur der Gesellschaftsvertrag kann § 15 Absatz des GmbH-Gesetzes gemäß die Abtretung von Geschäftsanteilen an die Voraussetzung knüpfen, daß auch der Anteilschein mit übertragen wird.

GmbH-Anteilscheine sind danach keine selbständigen Wertträger, sondern nur Beweisurkunden. Sie sind keine Wertpapiere. Gewinne aus der Veräußerung von GmbH-Anteilen sind § 23 EStG gemäß auch für die Kalenderjahre 1939 und 1940 als Spekulationsgewinne steuerpflichtig. S.

### Besteuerung der Einkünfte aus Remontemärkten bei der Veranlagung für 1940

Die Remontemärkte haben in den Vorjahren in der Regel Jahr für Jahr ungefähr zur selben Zeit stattgefunden. Die Kriegsverhältnisse haben es mit sich gebracht, daß die Remontemärkte im Kalenderjahr 1940 in einzelnen Teilen des Reichs, z. B. in Ostpreußen, vorgelegt wurden. Remontemärkte, die im Kalenderjahr 1939 in den Monaten Juli und August stattgefunden haben, sind im Kalenderjahr 1940 in den Monaten Mai und Juni abgehalten worden. Es treffen in diesen Fällen im Wirtschaftsjahr 1939/40, das vom 1. Juli 1939 bis zum 30. Juni 1940 geht, Einnahmen aus zwei Remontemärkten zusammen.

Es können sich bei der Progression des Einkommensteuertarifs Härten ergeben, wenn in einem Wirtschaftsjahr Einnahmen aus zwei Remontemärkten zusammenreffen. Die steuerliche Belastung wird durch den Kriegszuschlag zur Ein-

kommensteuer noch verstärkt. Der Reichsminister der Finanzen hat sich deshalb in einem Rundverlaß vom 5. August 1940 S. 2140—213 III damit einverstanden erklärt, daß zum Ausgleich dieser Härten der Teil des Gewinns, der auf den zweiten Remontemarkt entfällt, bei der Veranlagung für 1940 aus Billigkeitsgründen als außerordentliche Einkünfte im Sinn des § 34 Absatz 1 EStG angesehen wird. Die Einkommensteuer für diese außerordentlichen Einkünfte ist nach dem Steuersatz zu bemessen, der sich bei der Anwendung der Einkommensteuertabelle auf das übrige Einkommen als durchschnittlicher Hundertsatz ergibt. Der Höchstsatz ist 25 v. H., der Minimalsatz 10 v. H. Hinweis auf Abschnitt 85 der Einkommensteuer-Nichtlinien für 1939.

Der Rundverlaß äußert sich abschließend zur Ermittlung des Teils des Gewinns, der auf den zweiten Remontemarkt entfällt. Dieser Gewinnanteil kann nicht ohne weiteres dadurch ermittelt werden, daß dem Verkaufserlös die Viehwerte gegenübergestellt werden, mit denen die Remonten zu Beginn des Wirtschaftsjahrs 1939/40 bewertet worden sind. Die Aufzuchtskosten seit Beginn des Wirtschaftsjahrs mindern den Gewinnanteil aus dem zweiten Remontemarkt. Die Feststellung dieser Kosten würde mitunter schwierig sein. Der Teil des Gewinns, der auf den zweiten Remontemarkt im Wirtschaftsjahr 1939/40 entfällt, kann nach dem Rundverlaß aus Vereinfachungsgründen in der Weise ermittelt werden, daß dem Verkaufserlös die Viehwerte gegenübergestellt werden, die für die verkauften Remonten am Ende des Wirtschaftsjahrs 1939/40 anzusetzen sein würden.

Der Rundverlaß des Reichsministers der Finanzen vom 5. August 1940 wird demnächst im Reichssteuerblatt veröffentlicht werden. Stg.

### Rundfunkempfangsanlagen und Vergnügungsteuer

Das Halten einer Rundfunkempfangsanlage an öffentlichen Orten, in Gast- und Schankwirtschaften sowie in sonstigen jedermann zugänglichen Räumen unterliegt § 18 a der Vergnügungsteuerbestimmungen gemäß der Vergnügungsteuer.

Es ist aus staatspolitischen Gründen erforderlich, daß während des Kriegs möglichst viele Volksgenossen die Möglichkeit haben, den Nachrichtendienst, die Wehrmachtberichte und die Sondermeldungen des drahtlosen Dienstes zu hören. Es ist angebracht, daß das Halten von Rundfunkempfangsanlagen, die lediglich für die bezeichneten Zwecke bestimmt sind, nicht der Vergnügungsteuer unterworfen wird.

Der Reichsminister des Innern hat deshalb im Einvernehmen mit dem Reichsminister der Finanzen durch Erlaß vom 26. Juli 1940 (Reichsministerialblatt für die innere Verwaltung S. 1567) die Gemeinden und Gemeindeverbände erucht, künftig für die Dauer des Kriegs das Halten von Rundfunkempfangsanlagen an öffentlichen Orten, in Gast- und Schankwirtschaften sowie in sonstigen jedermann zugänglichen Räumen auf Antrag von der Vergnügungsteuer freizustellen, wenn die Rundfunkempfangsanlage lediglich zur Übertragung des Nachrichtendienstes, der Wehrmachtberichte und der Sondermeldungen des drahtlosen Dienstes benutzt wird.

Es müssen die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

- Der Antragsteller muß zuverlässig sein.
- Der Antragsteller muß sich schriftlich verpflichten, die Rundfunkempfangsanlage lediglich zur Übertragung der oben bezeichneten Rundfunkübertragungen zu benutzen.

Oft wird eine Sondermeldung für einen späteren Zeitpunkt angekündigt. In diesem Fall darf die Rundfunkempfangsanlage bis zur Durchgabe der Sondermeldung betrieben werden, aber lediglich mit einer Lautstärke, die ausreicht, um die rechtzeitige Einschaltung der Anlage zur Übermittlung der Sondermeldung sicherzustellen.

Die Gemeinden und Gemeindeverbände haben zu über-  
wachen, ob der Antragsteller seine Verpflichtung einhält.

Ki.

## Die Durchführungsverordnung zum neuen Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz

Die Verordnung über die Gemeinnützigkeit im Wohnungswesen (Gemeinnützigkeitsverordnung) vom 1. Dezember 1930 (RGBl I S. 593) ist geändert worden. Der Reichsarbeitsminister hat die Vorschriften in der jetzt geltenden Fassung als Gesetz über die Gemeinnützigkeit im Wohnungswesen (Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz — WGG) vom 29. Februar 1940 (RGBl I S. 438, RSBl I S. 309) bekanntgemacht. Der Reichsarbeitsminister hat — auch im Einvernehmen mit dem Reichsminister der Finanzen — zu diesem Gesetz die Durchführungsverordnung (WGG-DV) vom 23. Juli 1940 (RGBl I S. 1012, RSBl I S. 685) erlassen.

Der Begriff der Kleinwohnung ist im § 10 WGG-DV gegenüber dem bisherigen Rechtszustand erweitert worden. Es soll dadurch den Erfordernissen des sozialen Wohnungsbaus ein freierer Spielraum geschaffen werden.

Als Kleinwohnungen gelten nach Artikel 9 der bisherigen Reichsausführungsverordnung zur Gemeinnützigkeitsverordnung vom 20. März 1931 (RGBl I S. 75) nur solche Wohnungen, die eine nutzbare Wohnfläche von höchstens 75 Quadratmeter haben. Als nutzbare Wohnflächen gelten nur die Wohn- und Schlafräume und die Küche. Nebenräume waren in ortsüblichen Grenzen zulässig. Die neue Durchführungsverordnung geht nicht mehr von der nutzbaren Wohnfläche, sondern von der gesamten Grundfläche der Wohnung aus. Hinweis auf § 10 Absatz 3 WGG-DV. Voll ausgestaute Räume in den Dach- oder Untergeschossen zählen in der Regel mit. Die Gesamtwohnfläche einer Kleinwohnung darf § 10 Absatz 1 WGG-DV gemäß 100 Quadratmeter nicht übersteigen. Für Einfamilienhäuser gelten besondere Höchstmaße. Der Begriff des Einfamilienhauses ist im § 10 Absatz 4 WGG-DV erläutert.

§ 10 Absatz 6 WGG-DV gemäß kann der Reichsarbeitsminister im Einvernehmen mit den andern beteiligten Reichsministern auch andere Arten von Wohnungen, deren Bau oder deren Verschaffung mit öffentlichen Hilfen gefördert wird, zu Kleinwohnungen erklären. Es ist dabei insbesondere an den Wohnungsbedarf der Wehrmacht gedacht. Der Reichsarbeitsminister wird die Einzelheiten — im Einvernehmen mit dem Reichsminister der Finanzen — voraussichtlich in einem Rundschreiben regeln.

Es sind durch die WGG-DV auch sonst Erleichterungen gegenüber dem bisherigen Rechtszustand geschaffen worden. Es sind jetzt zum Beispiel die folgenden Geschäfte zulässig:

1. Ein gemeinnütziges Wohnungsunternehmen darf solche Gemeinschaftseinrichtungen betreiben, die ganz überwiegend den Bewohnern seiner Siedlungen und andern Mitgliedern des Wohnungsunternehmens zugute kommen (§ 7 Absatz 1 Buchstabe e WGG-DV);
2. Es darf Geschäftsräume für die eigene Verwaltung in angemessenem Umfang errichten (§ 7 Absatz 1 Buchstabe f WGG-DV);
3. Es darf Bauten errichten, die den Aufgaben öffentlicher Verwaltungen und der NSDAP dienen, wenn die Erfüllung dieser Aufgaben in erster Linie den Bewohnern der von dem Wohnungsunternehmen errichteten oder verwalteten Wohnungen zugute kommt (§ 8 Buchstabe h WGG-DV).

Das Anerkennungsverfahren ist im wesentlichen unverändert geblieben. § 17 Absatz 3 WGG-DV gemäß ist aber außer dem zuständigen Oberfinanzpräsidenten jetzt auch der zuständige Gauleiter der NSDAP im Anerkennungsverfahren eingeschaltet.

Muß.

## Einführung des Einführungsgesetzes zu den Realsteuergesetzen in den eingegliederten Ostgebieten

Zur weiteren Einführung des Realsteuerrechts ist die VO zur Einführung des Einführungsgesetzes zu

den Realsteuergesetzen (EinfG RealStG) in den eingegliederten Ostgebieten vom 18. Juli 1940 (RGBl I S. 1020, RSBl I S. 697) ergangen.

Die VO steht im Zusammenhang mit der Einführung des Gewerbesteuerrechts in den eingegliederten Ostgebieten durch die Vierte VO vom 24. Februar 1940 (RGBl I S. 418).

Es werden in der VO vom 18. Juli 1940 die Vorschriften des EinfG RealStG, soweit sie die Gewerbesteuer betreffen, und auch der Gewerbesteuerausgleich zwischen Wohnungsgemeinden und Betriebsgemeinden (Ausgleichzuschuß) zum 1. April 1940 in Kraft gesetzt.

§ 3 VO gemäß werden für Gemeinden, denen das Recht der Deutschen Gemeindeordnung nicht verliehen ist, die Hebesätze für die Gewerbesteuer nicht von den Gemeinden selbst, sondern vom Amtskommissar festgesetzt.

Für den Gewerbesteuerausgleich bestimmt die Verordnung, daß dieser Ausgleich nicht zwischen Gemeinden, die zum gleichen Amtsbezirk gehören, stattfindet. Eine Steuerausnutzung in den Wohnungsgemeinden als Voraussetzung für die Geltendmachung des Ausgleichsanspruchs wird nicht verlangt. Für die Berechnung des Ausgleichzuschusses für das Rechnungsjahr 1940 sind feste, nach Gemeindegrößenklassen gestaffelte Kopfbeträge vorgeschrieben. Die Schlüsselzeitpunkte für die Anmeldung der Ansprüche, für die Erklärung der Betriebsgemeinde und für die Stellung des Antrags auf Härteausgleich sind, um die Durchführung des Verfahrens bereits für das Rechnungsjahr 1940 zu ermöglichen, angemessen hinausgeschoben worden.

§ 11 VO enthält Vorschriften über Doppelbesteuerung. Die bisherigen Anordnungen zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen im Verhältnis zu Polen sind für die eingegliederten Ostgebiete mit der Bildung der Reichsgaue Wartheland und Danzig-Westpreußen, also mit dem 28. Oktober 1939, gegenstandslos geworden. Da auch für die Zeit nach dem 28. Oktober 1939 Maßnahmen der Finanzbehörden in den eingegliederten Ostgebieten und im übrigen Reichsgebiet zu einer Doppelbesteuerung führen können, gibt § 11 VO dem Steuerpflichtigen das Recht, binnen einem Monat nach Eintritt der Rechtskraft der zweiten oder einer weiteren Veranlagung den Antrag auf Verteilung des Steuergegenstands zu stellen. Da die Rechtskraft der Veranlagung lange vor Veröffentlichung der Verordnung eingetreten sein kann, bestimmt § 11 Satz 3, daß die Frist nicht vor dem Tag, der auf die Verkündung der Verordnung folgt, also nicht vor dem 28. Juli 1940, zu laufen beginnt. Im übrigen entspricht § 11 im Wortlaut dem § 12 des (in den eingegliederten Ostgebieten nicht eingeführten) Finanzausgleichsgesetzes. § 11 findet keine Anwendung auf die Gewerbesteuer nach dem Reichs-Gewerbesteuerrecht. Bei der Gewerbesteuer wird, wenn der Betrieb Betriebsstätten in mehreren Gemeinden unterhält oder wenn eine Betriebsstätte sich über mehrere Gemeinden erstreckt, der Steuerbetrag gleichzeitig mit seiner Festsetzung vom Finanzamt in die auf die einzelne Gemeinde entfallenden Anteile zerlegt. Dadurch ist eine Doppelbesteuerung ausgeschlossen. — Wegen der Doppelbesteuerungsmaßnahmen auf dem Gebiet der direkten Steuern im Verhältnis zum Generalgouvernement Polen Hinweis auf den Rundschreiben vom 10. Mai 1940 S. 1301 B. Pl — 166 III d, RSBl I S. 513.

Lo.

## Einführung des Einführungsgesetzes zu den Realsteuergesetzen in Danzig

Es sind im Gebiet der bisherigen Freien Stadt Danzig die Gewerbesteuer zum 1. April 1940 (Fünfte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften vom 9. Dezember 1939, RGBl I S. 2431) und die Grundsteuer zum 1. April 1941 (Sechste Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften vom 4. Januar 1940, RGBl I S. 172) eingeführt worden. Im Zusammenhang mit den beiden Steuern stehen die gemeindeabgabenrechtlichen Vorschriften im Abschnitt I des Einführungsgesetzes zu den Realsteuergesetzen vom 1. Dezember 1936 (RGBl I S. 961). Zur Einführung dieser Vorschriften ist die Verordnung zur Einführung des Einführungsgesetzes zu den Realsteuergesetzen (EinfG RealStG) im Gebiet der bisherigen Freien Stadt Danzig vom 18. Juli 1940 (RGBl I S. 1022, RSBl I S. 699) ergangen.

Es sind durch diese Verordnung die Vorschriften des EinfG RealStG, soweit sie die Gewerbesteuer betreffen, zum 1. April 1940 und, soweit sie die Grundsteuer betreffen, zum 1. April 1941 in Kraft gesetzt worden. Außerdem sind die Vorschriften des EinfG RealStG über den Gewerbesteuerausgleich zwischen Wohnungsgemeinden und Betriebsgemeinden (Ausgleichzuschuß) in Kraft getreten, und zwar erstmalig für das Rechnungsjahr 1940.

Zur Erleichterung der Einführung des Realsteuerrechts in den Gemeinden bestimmt die Verordnung, daß die Hebesätze für die Gewerbesteuer 1940 und 1941 und für die Grundsteuer

1941 nicht in der Haushaltsfazung der Gemeinde festzusetzen sind (§ 83 Ziffer 2 der Deutschen Gemeindeordnung), sondern bereits vor Erlass der Haushaltsfazung vorläufig festgesetzt werden können. Die Hebesätze für die genannten Jahre können auch nicht nur einmal innerhalb der drei ersten Vierteljahre des Rechnungsjahres, wie § 2 EinfWRealStG vorschreibt, sondern beliebig oft im Laufe des ganzen Rechnungsjahres geändert werden. Das ist erforderlich, weil bei der erstmaligen Festsetzung der Hebesätze ein zuverlässiger Überblick über das zu erwartende Steueraufkommen kaum vorhanden sein wird und die Gemeinden die Möglichkeit haben müssen, die auf Grund von Fehlschätzungen zu hoch oder zu niedrig festgesetzten Hebesätze zu ändern.

Durch den Gewerbesteuerausgleich soll ein Lastenausgleich zwischen Betriebsgemeinde und den Gemeinden, in denen die Arbeitnehmer der Betriebe wohnen, erzielt werden. Für die erstmalige Durchführung des Gewerbesteuerausgleichs im Gebiet der bisherigen Freien Stadt Danzig sieht Abschnitt 3 der Verordnung die folgenden Vereinfachungen vor. Es wird für die Geltendmachung des Anspruchs nicht verlangt, daß die Wohngemeinde die Realsteuern und die Bürgersteuer in einer bestimmten Mindesthöhe erhebt. Für die Berechnung des Ausgleichzuschusses gelten feste, nach der Gemeindegröße gestaffelte Kopfbeiträge. Die Schluszeitpunkte für die Anmeldung der Ansprüche, für die Erklärung der Betriebsgemeinde und für die Stellung des Antrags auf Härteausgleich sind angemessen hinausgeschoben worden.

Bei Einführung der steuerlichen Vorschriften des Finanzausgleichsgesetzes, also der Vorschriften dieses Gesetzes, die das Verhältnis des Steuerberechtigten zu dem Steuerpflichtigen berühren — im Gegensatz zu den nicht eingeführten nichtsteuerlichen Vorschriften des Finanzausgleichsgesetzes, die lediglich das Verhältnis zwischen dem Reich auf der einen Seite und den Ländern, Gemeinden und Gemeindeverbänden auf der anderen Seite regeln —, ist der § 17 b des Finanzausgleichsgesetzes in der Fassung des § 27 Ziffer 3 EinfWRealStG noch nicht in Kraft gesetzt worden (§ 2 Abs. 1 Satz 2 der Siebenten Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften vom 7. Januar 1940, RGBI I S. 237). § 17 b FinAusglG verbietet die Erhebung von Sondersteuern auf Wohnungen (Wohnraum) und Mieten. Diese Steuern sind mit der Vereinheitlichung des Grundsteuerrechts und dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung im Reich nicht zu vereinbaren. § 17 b FinAusglG wird jetzt auch im Gebiet der bisherigen Freien Stadt Danzig zum 1. April 1941, also gleichzeitig mit dem Inkrafttreten der Grundsteuer, in Kraft gesetzt. Lo.

### Einführung des Einführungsgesetzes zu den Realsteuergesetzen im Memelland

Für das Memelland ist die Verordnung zur Einführung des Einführungsgesetzes zu den Realsteuergesetzen (EinfWRealStG) vom 18. Juli 1940 (RGBI I S. 1025, MStBl S. 700) ergangen.

Die Verordnung entspricht im Aufbau und Inhalt der obenbesprochenen Verordnung zur Einführung des Einführungsgesetzes zu den Realsteuergesetzen im Gebiet der bisherigen Freien Stadt Danzig. Es sind lediglich die Vorschriften der §§ 6 und 12 der Danziger Verordnung nicht übernommen worden. Ihre Aufnahme war nicht erforderlich, weil im Memelland die allgemeine Personenstandsaufnahme zum 10. Oktober 1939 stattgefunden hat und das Finanzausgleichsgesetz von dem Grundsatz, daß das Reichsteuerrecht am 1. Mai 1939 im Memelland in Kraft tritt, nicht ausgenommen worden ist.

Im Memelland sind die Gewerbesteuer zum 1. April 1940 (Verordnung zur Einführung von Reichsteuerrecht im Memelland vom 29. April 1939, RGBI I S. 870) und die Grundsteuer zum 1. April 1941 (Verordnung vom 30. Dezember 1939, RGBI I S. 25) eingeführt worden. Lo.

### Landwirtschaft als Gewerbebetrieb

Es kommt oft vor, daß ein gewerblicher Betrieb und ein landwirtschaftlicher Betrieb von einem Unternehmer betrieben werden. Beispiele: Weinhandel und Weinbau, Mühle und Landwirtschaft, Sägewerk und Forstbetrieb. Der landwirtschaftliche Betrieb kann in solchen Fällen der Gewerbesteuer unterliegen, vor allem dann, wenn er als Nebenbetrieb des Gewerbebetriebs anzusehen ist oder wenn der landwirtschaftliche und der Gewerbebetrieb einen einheitlichen Betrieb bilden. Im einzelnen ergibt sich aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs das folgende:

Als Nebenbetrieb ist ein Betrieb anzusehen, der dem Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist. Wegen der Abgrenzung der landwirtschaftlichen Nebenbetriebe Hinweis auf Abschnitt 19 der EStR für 1939. Die dort bezeichneten Grundsätze gelten ent-

sprechend auch für die gewerblichen Nebenbetriebe. Es ist insbesondere auf das Verhältnis der im (gewerblichen) Hauptbetrieb und im (landwirtschaftlichen) Nebenbetrieb angelegten Kapitalien und auf eine etwaige Eintragung im Handelsregister zu achten. Im übrigen ist die Verlehrsanschauung maßgebend. Beispiele für gewerbliche Nebenbetriebe: Ein Weinhändler hat zwecks besserer Werbung einige Weinberge; eine Ziegelei benutzt die noch nicht abgebauten Grundstücksteile, um Futter für die Zugpferde des Ziegeleibetriebs zu gewinnen.

Ist der landwirtschaftliche Betrieb nicht als Nebenbetrieb des gewerblichen Betriebs anzusehen, so ist für die Beurteilung, ob es sich um einen einheitlichen Betrieb, der der Gewerbesteuer unterliegt, oder um zwei Betriebe handelt, von den folgenden Grundsätzen auszugehen:

Bei kaufmännischen Einzelbetrieben liegen im allgemeinen kaufmännisch-betriebliche Gründe für den Erwerb und für die Bewirtschaftung eines Landguts nicht vor. Es ist auch beim Erwerb einer Landwirtschaft mit Mitteln des Betriebs die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen nur anzunehmen, wenn die Landwirtschaft ausschließlich zu Zwecken des gewerblichen Betriebs erworben oder genutzt wird (MFG-Urteil vom 29. Mai 1940, MStBl 1940 S. 713).

Bei Personengesellschaften (Offene Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft, Gesellschaft des bürgerlichen Rechts), die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und aus Landwirtschaft haben, stellt der gesamte Gewinn gewerbliche Einkünfte dar. Bei Gesellschaften des bürgerlichen Rechts kann allerdings angenommen werden, daß zwischen den Gesellschaftern zwei Gesellschaften bestehen, von denen die eine die Landwirtschaft, die andere den Gewerbebetrieb betreibt. Voraussetzung ist aber, daß die Landwirtschaft und der Gewerbebetrieb wirtschaftlich keine Berührungspunkte miteinander haben und daß die wirtschaftlichen Ergebnisse der einzelnen Betriebe ohne weiteres getrennt ermittelt werden können (MFG-Urteil vom 24. November 1937, MStBl 1938 S. 107).

Eine Besonderheit gilt für die Erbgemeinschaften. Der Reichsfinanzhof hat in einem Urteil vom 20. Juli 1938 (MStBl 1938 S. 940) eine Erbgemeinschaft einer Offenen Handelsgesellschaft gleichgestellt, weil die Erbauseinanderlegung hinsichtlich des von der Erbgemeinschaft betriebenen Unternehmens für lange Zeit ausgeschlossen war und das Unternehmen nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erforderte. Dieser Grundsatz ist in einem späteren Urteil vom 4. Januar 1939 (MStBl 1939 S. 264) eingeschränkt worden. Nach diesem Urteil müssen die Erben grundsätzlich so behandelt werden wie der Erblasser, dessen Persönlichkeit sie fortsetzen. Wenn bei dem Erblasser die zwei Betriebe als verschiedene Betriebe behandelt worden sind, so muß das auch im Zweifel für die Erben gelten. In einem neuen Urteil vom 29. Mai 1940 (MStBl 1940 S. 713) hält der Reichsfinanzhof diesen Standpunkt aufrecht. Er sagt aber, daß, wenn die Erben zur Weiterführung des gewerblichen und des landwirtschaftlichen Betriebs eine Offene Handelsgesellschaft gründen, die gesamten Einkünfte dieser Offenen Handelsgesellschaft als gewerbliche Einkünfte zu behandeln seien.

Es ist auch der Fall denkbar, daß ein landwirtschaftlicher Betrieb (ohne Zusammenhang mit einem gewerblichen Betrieb) in der Form einer Offenen Handelsgesellschaft betrieben wird. Die Rechtsform ist dann nicht maßgebend. Ein Gewerbebetrieb ist trotz der Eintragung nicht anzunehmen. Hinweis auf Abschnitt 31 der EStR für 1939. Meu.

### Anmeldung deutschen Vermögens im feindlichen Ausland

Der Reichsminister der Finanzen hat am 7. August 1940 eine Verordnung über die Anmeldung deutschen Vermögens im feindlichen Ausland erlassen, die im RGBI I S. 1079 abgedruckt ist. Danach müssen Behörden, natürliche Personen deutscher Staatsangehörigkeit, juristische Personen des Privatrechts und sonstige Unternehmen, die im Inland ihren Sitz oder ihre Niederlassung haben, und deutsche Unternehmen im nichtfeindlichen Ausland ihr Vermögen, das sich im Gebiet der feindlichen Staaten befindet, anmelden. Als Vermögensteile kommen in Betracht: Grundstücke, Wertpapiere, Zahlungsmittel, Beteiligungen, sonstiges Betriebsvermögen, bestimmte Forderungen, Hypotheken, Gewerbeberechtigungen und Schutzrechte usw. Die Anmeldung hat spätestens am 30. September 1940, und zwar in der Regel bei dem Oberfinanzpräsidenten Berlin zu erfolgen. Für die Anmeldung sind bestimmte Muster vorgesehen. Die Anmeldung ist auch dann erforderlich, wenn das Vermögen bereits irgendwo angemeldet worden ist oder wenn Zweifel über die Anmeldepflicht bestehen. Meu.

## Geld, Kredit und öffentliche Finanzen

Steuergutscheine nach dem Stand vom 13. August 1940. Steuergutscheine I: 99,925. — Steuergutscheine II: Juni 1942 104. — Juli 103,50, August 103<sup>1</sup>/<sub>2</sub>, September 102,75, Oktober 102,50, November 102<sup>1</sup>/<sub>2</sub>.

**Günstigere Zinsberechnung bei Spareinlagen.** Die Verzinsung der Spareinlagen ist neu geregelt worden. Die Verzinsung beginnt jetzt mit dem fünfzehnten Binstag nach dem Tag der Einzahlung. Sie läuft bis zum Tag der Rückzahlung. — Die Verzinsung begann bisher bei Einzahlungen, die spätestens am 15. eines Monats stattfanden, mit dem 1. des nächsten Monats, bei Einzahlungen in der zweiten Hälfte eines Monats mit dem 15. des nächsten Monats. Es konnten so bis zu neunundzwanzig Tage zinslos bleiben. Der zinslose Zeitraum beträgt jetzt gleichmäßig vierzehn Tage. — Hinweis auf die Verordnung zur Änderung des Gesetzes über das Kreditwesen vom 23. Juli 1940, RGBl I S. 1047.

**Wiederherstellung von Grundbüchern.** Grundbücher, die ganz oder teilweise zerstört worden oder abhanden gekommen sind, werden vom Grundbuchamt von Amts wegen wiederhergestellt. Das gleiche gilt für Urkunden, auf die eine Eintragung im Grundbuch hinweist. — Es ist im wesentlichen das folgende Verfahren vorgesehen:

1. Das Grundbuch ist den Grundakten oder dem Handblatt gemäß wiederherzustellen, wenn diese Unterlagen vorhanden sind;
2. Die Wiederherstellung des Grundbuchs geschieht auf Grund der Unterlagen der Katasterämter, wenn die in Biffer 1 bezeichneten Urkunden nicht vorhanden sind. Die Beteiligten sind vom Grundbuchamt zu hören. Sie können als Zeugen vernommen werden. Das Grundbuchamt kann nach Abschluß der Ermittlungen ein Aufgebot erlassen. Die Wiederherstellung des Grundbuchs und die Namen der Berechtigten, die eingetragen werden sollen, müssen öffentlich bekanntgemacht werden, wenn ein Aufgebot nicht stattfindet;
3. Urkunden, auf die eine Eintragung im Grundbuch hinweist, werden auf Grund einer Ausfertigung oder einer beglaubigten Abschrift oder auf Grund der Einigung der Beteiligten oder des Ergebnisses der Ermittlungen vom Grundbuchamt wiederhergestellt.

Wegen der Einzelheiten Hinweis auf die Verordnung über die Wiederherstellung zerstörter oder abhanden gekommener Grundbücher und Urkunden vom 26. Juli 1940, RGBl I S. 1048.

**Neue Reichskreditkasse in Lothringen.** Die Hauptverwaltung der Reichskreditkassen hat in Saarburg in Lothringen eine Reichskreditkasse eröffnet.

**Gründung der Emissionsbank in Brüssel.** Die Emissionsbank in Brüssel ist als neue Notenbank in Belgien gegründet worden. Sie ist eine Aktiengesellschaft. Das Kapital beträgt 150 Millionen belgische Franken. Das Kapital wird von vier belgischen Großbanken und von fünf belgischen Industriefkonzernen aufgebracht. Die Emissionsbank steht unter Aufsicht des deutschen Kommissars bei der Nationalbank von Belgien.

**Reichskreditkasse Diedenhofen.** Es ist eine Reichskreditkasse in Diedenhofen errichtet worden.

**Sechzig-Millionen-Anleihe der Union Kraftstoff AG.** Die Union Rheinische Braunkohlen Kraftstoff Aktiengesellschaft, Wesseling, hat eine Anleihe von sechzig Millionen Reichsmark aufgelegt. Zinsfuß 4<sup>1</sup>/<sub>2</sub> vom Hundert. Zeichnungspreis zum Nennbetrag. Laufzeit zwanzig Jahre. Die Anleihe ist durch eine selbstschuldnerische Bürgschaft der Rheinischen Aktiengesellschaft für Braunkohlenbergbau und Briquetfabrikation in Köln und der Braunkohlen- und Briquetwerke Roddergrube Aktiengesellschaft in Brühl gesichert. Der Erlös der Anleihe soll dem Ausbau der Kraftstoffherzeugung dienen.

**Fünfundzwanzig-Millionen-Anleihe der Vorarlberger Zwerke.** Die Vorarlberger Zwerke Aktiengesellschaft, Bregenz, hat eine Anleihe von fünfundzwanzig Millionen Reichsmark aufgelegt. Zinsfuß 4<sup>1</sup>/<sub>2</sub> vom Hundert. Zeichnungspreis zum Nennbetrag. Der Erlös der Anleihe soll dem Ausbau der Zwerke dienen.

**Zwanzig-Millionen-Anleihe der Böhler Stahl AG.** Die Gebrüder Böhler & Co. Aktiengesellschaft in Wien hat eine Anleihe von zwanzig Millionen Reichsmark begeben. Zinsfuß 4<sup>1</sup>/<sub>2</sub> vom Hundert. Zeichnungspreis zum Nennbetrag. Laufzeit 20 Jahre. Die Anleihe ist durch eine Hypothek auf die Liegenschaften der Anleiheschuldnerin gesichert. Der Erlös soll dem Ausbau der Gesellschaft dienen.

**Fünfeinzig-Millionen-Reichsmark-Anleihe der Rudaer Steinkohlegewerkschaft.** Die Rudaer Steinkohlegewerkschaft in Oberschlesien, die zum Ballestrom-Konzern gehört, hat eine Anleihe von fünfzig Millionen Reichsmark ausgegeben. Zinsfuß 4<sup>1</sup>/<sub>2</sub> vom Hundert. Zeichnungspreis zum Nennbetrag. Laufzeit 20 Jahre. Die Anleihe ist durch eine Hypothek auf den Vermögensbesitz der Anleiheschuldnerin gesichert. Der Erlös soll insbesondere der Finanzierung von Vierjahresplanaufgaben dienen.

## Vierjahresplan

**Beschaffung, Verteilung, Lagerung, Abfall und Verbrauch von Ruß.** Der Reichsbeauftragte für Ruß hat durch Anordnung Nr. 11 vom 27. Juli 1940 den Erwerb von Flammruß und den Verbrauch von Azetylenruß von einer besonderen Genehmigung der Reichsstelle abhängig gemacht. Die Anordnung gilt auch in den eingegliederten Ostgebieten und in den Gebieten von Eupen, Malmedy und Avesnes. Reichsanzeiger Nr. 177 vom 31. Juli 1940.

**Auflösung des Drahtverbands verschoben.** Der Reichswirtschaftsminister hat die Laufzeit des Drahtverbands in Düsseldorf um ein halbes Jahr bis zum 31. März 1941 verlängert. Auch der Quervertrag zwischen dem Drahtverband und der Vereinigung der freien Drahtwerke und Drahtstiftfabrikanten in Hagen wurde bis zu diesem Zeitpunkt verlängert.

**Verteilung und Einsatz von Aderschleppern.** Der Bevollmächtigte für die Maschinenproduktion hat durch Anordnung vom 27. Juli 1940 die Verteilung und den Einsatz von Aderschleppern neu geregelt. Die Anschaffung eines Aderschleppers bedarf der Genehmigung des zuständigen Landesernährungsamts Abteilung A. Aderschlepper sollen in der Regel nur für landwirtschaftliche Nutzfällen von mehr als zwanzig Hektar zugeteilt werden. Die Leistung des Schleppers soll der Größe der landwirtschaftlichen Nutzung angepaßt sein. Reichsanzeiger Nr. 182 vom 6. August 1940.

## Handel - Gewerbe - Handwerk

**Einzelhandelsumsätze im Jahr 1939.** Die Entwicklung der Einzelhandelsumsätze ist in der ersten Hälfte des Jahres 1939 überwiegend durch die weitere Zunahme des Volkseinkommens bestimmt worden. In der zweiten Jahreshälfte haben die Auswirkungen des Krieges das Warenangebot und die Nachfrage der Verbraucher beeinflusst. Seit dem Jahr 1934 hatten die Einzelhandelsumsätze in jedem Jahr durchschnittlich um 10 v. H. gegenüber dem Vorjahr zugenommen. In den ersten sieben Monaten des Jahres 1939 betrug die Umsatzerhöhung etwa 15 v. H. gegenüber dem entsprechenden Zeitraum des Jahres 1938. Im August und im September 1939 war eine besonders starke Zunahme der Einzelhandelsumsätze zu verzeichnen. Die Zunahme gegenüber dem Vorjahr betrug im August 21 v. H. und im September 32 v. H. Die Umsatzzunahme im Oktober betrug 6 v. H., die Umsatzsteigerung im November 9 v. H. Im Dezember 1939 war eine Abnahme um 8 v. H. gegenüber Dezember 1938 zu verzeichnen. Trotzdem war der Dezemberumsatz 1939 wesentlich höher als die Umsätze der übrigen Monate. — Im Jahresdurchschnitt hatte der Einzelhandel eine Umsatzzunahme von 11 v. H. gegenüber 1938 zu verzeichnen. Die Einzelhandelsumsätze des Jahres 1939 betragen etwa 37 bis 38 Milliarden Reichsmark.

**Errichtung der Fachgruppe Leitergerüstbauer.** Es wird in der Reichsgruppe Handwerk eine Fachgruppe Leitergerüstbauer errichtet. Der Fachgruppe werden alle Unternehmer angeschlossen, die selbstständig gewerblich den Leitergerüstbau und den Bau von Patentgerüsten aller Art betreiben. Die Unternehmer haben sich bei dem Leiter der Fachgruppe zu melden. Reichsanzeiger Nr. 179 vom 2. August 1940.

## Verkehr

**Luftpostdienst Berlin—Stuttgart—Barcelona.** Am 7. August 1940 wurde der Luftpostdienst nach Spanien auf der Linie Berlin—Stuttgart—Barcelona eröffnet. Die Postämter geben über den Flugplan Auskunft.

**Einschreibsendungen im Verkehr mit den Niederlanden.** Ab 1. August 1940 sind im Verkehr mit den Niederlanden eingeschriebene Briefe und Postkarten in beiden Richtungen wieder zugelassen. Die Verordnung über den Nachrichtenverkehr mit dem Ausland findet auf diese Sendungen Anwendung.

**Postdienst mit Elsaß-Lothringen.** Es sind im Verkehr zwischen Deutschland und allen Orten Elsaß-Lothringens gewöhnliche und eingeschriebene Briefsendungen bis 500 Gramm zu den innerdeutschen Gebühren zugelassen.