

Deutsche Steuer-Zeitung

und

Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXIX

31. August 1940

Nummer 35

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 (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

Die Vermögensteuer-Ergänzungsrichtlinien

Von Ministerialrat Dr. Uhlich, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Einführung,
2. Vermögensteuerveranlagung 1940,
3. Spätere Veranlagungen.

1. Einführung

Das Reichssteuerblatt 1940 enthält auf S. 777 die Vermögensteuer-Ergänzungsrichtlinien (VStE) vom 20. August 1940. Diese Richtlinien bilden, wie der Name besagt, eine Ergänzung der Vermögensteuer-Richtlinien (VStR) vom 10. Februar 1940 (RSBl 1940 S. 201).

Es war von Anfang an in Aussicht genommen, Ergänzungsrichtlinien herauszugeben (Hinweis auf Abschnitt 1 meines Aufsatzes über die Vermögensteuer-Richtlinien, DStZ 1940 S. 85). Die Ergänzungsrichtlinien sollten Regeln für die Fortschreibungen, Nachfeststellungen, Neuveranlagungen und Nachveranlagungen auf den 1. Januar 1941 und auf spätere Zeitpunkte enthalten. Es sind inzwischen weitere Zweifelsfragen aufgetreten, deren Klärung durch Richtlinien erforderlich war.

Es ergab sich auf diese Weise von selbst eine Zerteilung der Ergänzungsrichtlinien in zwei Hauptabschnitte. In dem Hauptabschnitt I werden Zweifelsfragen zur Vermögensteuerveranlagung 1940 erörtert. Der Hauptabschnitt II befaßt sich mit den späteren Veranlagungen.

Die Hauptabschnitte sind ohne eine weitere Untergliederung in Abschnitte eingeteilt.

Die folgenden Ausführungen sollen einen allgemeinen Überblick über den Inhalt der VStE geben.

2. Vermögensteuerveranlagung 1940

Viele Zweifelsfragen sind auf der Salzburger Tagung der Finanzamtsvorsteher im Mai 1940 erörtert worden (Hinweis auf meinen Vortrag auf dieser Tagung, abgedruckt in der DStZ 1940 S. 253).

Manche Abschnitte der VStE beruhen auf diesen Erörterungen.

Der Abschnitt 2 VStE („Gesellschafterdarlehen“ und „Gesellschafterschulden“ bei Personengesellschaften) entspricht dem Absatz 2 des Abschnitts 11 des Vortrags. Eine Anregung aus der Praxis weist auf die Möglichkeit hin, daß ein Teilhaber einer Personengesellschaft für ein von ihm persönlich betriebenes Geschäft mit der Personengesellschaft in regelmäßigem Geschäftsverkehr stehen kann, z. B. ihr regelmäßig Waren liefern oder von ihr Waren beziehen kann. Die Ansprüche und Schulden eines Gesellschafters aus einem solchen regelmäßigen Geschäftsverkehr unterscheiden sich nicht von den entsprechenden Ansprüchen und Schulden anderer Personen. Der Absatz 3 des Abschnitts 2 stellt klar, daß insofern besondere Ansprüche und Schulden eines Gesellschafters gegenüber seiner Gesellschaft neben seiner Einlage bestehen können.

Der Inhalt des Abschnitts 4 (Kreditgenossenschaften) VStE ist im wesentlichen in den beiden letzten Absätzen des Abschnitts 12 des Vortrags behandelt. Der Absatz 1 des Abschnitts 4 hebt hervor, daß die genossenschaftlichen Spar- und Darlehnskassen nicht etwa Sparkassen im Sinn der Befreiungsvorschrift des § 3 Absatz 1 Ziffer 4 VStG sind.

Es entsprechen weiter:

der Abschnitt 5 VStE (Genossenschaften, die mehrere Zwecke verfolgen) einem Teil des Abschnitts 12 des Vortrags,

der Abschnitt 6 VStE (Werte im feindlichen Ausland) dem Abschnitt 8 des Vortrags,

der Abschnitt 7 VStE (Werte im freigemachten Gebiet) dem Abschnitt 9 des Vortrags,

der Abschnitt 8 VStE (Berücksichtigung der Umsatzsteuer bei der Bewertung von Außenständen) dem Abschnitt 14 des Vortrags,

der Abschnitt 10 VStE (Antiemensprüche) dem Abschnitt 18 des Vortrags,

der Abschnitt 11 VStE (Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften [Berliner Verfahren]) dem Abschnitt 17 des Vortrags

und der Abschnitt 12 VStE (Besonderer Abzug bei Landwirten) dem Abschnitt 20 des Vortrags.

Ich weise zu den Einzelheiten dieser Abschnitte auf die VStE und auf den bezeichneten Vortrag hin.

Abschnitt 1 (Zugehörigkeit von Wirtschaftsgütern zum Betriebsvermögen) befaßt sich mit den Fällen, in denen die Wirtschaftsgüter nur teilweise betrieblichen Zwecken dienen. Die Regelung, die für die Zurechnung zum Betriebsvermögen bei der Einkommensteuer und bei der Körperschaftsteuer gilt, wird auf die Vermögensbesteuerung übertragen. Derartige Wirtschaftsgüter sind in der Regel anteilig zum Betriebsvermögen zu rechnen. Eine Ausnahme besteht für die Betriebsgrundstücke (Hinweis auf § 57 Absatz 2 ABewG und auf die Abschnitte 10 und 18 VStE).

Das frühere Grunderwerbsteuergesetz kannte eine besondere Steuer von dem Grundbesitz der toten Hand. Die Steuer sollte in bestimmten Zeitabständen wiederholt werden. Die Veranlagung und die Erhebung dieser Steuer war bis auf weiteres ausgesetzt worden. Die Sondersteuer ist durch das neue Grunderwerbsteuergesetz vom 29. März 1940 beseitigt worden. Der Abschnitt 3 (Rückstellungen für die Grunderwerbsteuer der toten Hand) betont, daß Rückstellungen für die Sondersteuer nicht von dem Vermögen abgezogen werden dürfen. Es war schon am 1. Januar 1940 oder an einem abweichenden Abschlußzeitpunkt nicht mehr mit der Erhebung der Sondersteuer zu rechnen.

Abschnitt 28 VStE (Öffentliche Zuschüsse) ist durch einen Erlass vom 12. Juni 1940 (MStBl 1940 S. 593) überholt. Der Abschnitt 9 VStE ersetzt den Abschnitt 28 VStE durch die jetzt geltenden Bestimmungen.

Abschnitt 13 (Freibeträge für Angehörige der Wehrmacht und der Waffen- H) stellt die Angehörigen der gesamten Waffen- H den Angehörigen der Wehrmacht gleich. Er schließt sich dem Vorbild eines Erlasses vom 19. Mai 1940 (MStBl 1940 S. 555) an, der für die Einkommensteuer ergangen ist.

Es hatten sich Zweifel ergeben, wie die Schachtelbergünstigung zu handhaben ist, wenn eine Gesellschaft zwar von der Vermögenssteuer, aber nicht von der Aufbringungsumlage befreit ist. Der Abschnitt 14 (Schachtelbergünstigung für Anteile an steuerbefreiten Kapitalgesellschaften) läßt die Gewährung der Schachtelbergünstigung auch für solche Fälle zu.

3. Spätere Veranlagungen

An der Spitze des Hauptabschnitts II (Fortschreibungen, Nachfeststellungen, Neuveranlagungen und Nachveranlagungen) steht der Abschnitt 15 (Allgemeines).

Die VStE und die VStE N gelten für den ganzen Hauptfeststellungszeitraum und Hauptveranlagungszeitraum, der sich an die Haupt-

feststellung und Hauptveranlagung anschließt. Es kommen bei der Einheitsbewertung des Betriebsvermögens Fortschreibungen und Nachfeststellungen des Einheitswerts in Betracht. Dem entsprechen für die Vermögenssteuer und für die Aufbringungsumlage die Neuveranlagungen und die Nachveranlagungen. Fortschreibungen, Nachfeststellungen, Neuveranlagungen und Nachveranlagungen sind zum 1. Januar jedes Kalenderjahrs möglich. Wegen der Einzelheiten Hinweis auf §§ 22 und 23 ABewG, auf §§ 2a, 3 und 3a ABewD, auf §§ 13 und 14 VStG und auf § 9 VStDB.

Ich fasse die Fortschreibungen, Nachfeststellungen, Neuveranlagungen und Nachveranlagungen unter der Bezeichnung „Spätere Veranlagungen“ zusammen. Sie sind erstmalig zum 1. Januar 1941 möglich.

Die VStE und die VStE N sind bei allen späteren Veranlagungen anzuwenden.

Eine Ausnahme besteht bei den Übergangsbestimmungen für die Pensions- und Unterstützungskassen. Diese gelten nicht mehr für spätere Veranlagungen, sondern nur noch für die Vermögenssteuerveranlagung 1940.

Es wird noch geregelt werden, wie bei den späteren Veranlagungen die Vermögenswerte in den freigemachten Gebieten des Westens (Abschnitt 7 VStE N) zu behandeln sind.

Die Finanzämter müssen auf eine zutreffende Vornahme der Fortschreibungen und Neuveranlagungen achten. Die jährlichen Veranlagungen zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer bieten den Finanzämtern dazu wertvolle Unterlagen. Diese sind nicht immer hinreichend ausgewertet worden. Ich weise auf die Ausführungen in Absatz 1 des Abschnitts 4 meines Vortrags auf der Salzburger Tagung hin.

Die VStE N betonen besonders, daß Fortschreibungen und Neuveranlagungen rechtzeitig vorgenommen werden müssen. Es entstehen sonst Zahlungsschwierigkeiten und Ausfälle.

Es entsprechen:

die Abschnitte 16 VStE N (Bewertung von Anteilen an Personengesellschaften bei Fortschreibungen) und 17 (Zurechnungsfortschreibungen bei Personengesellschaften wegen Änderung des Beteiligungsverhältnisses) dem Abschnitt 30c des Vortrags,

der Abschnitt 21 VStE N (Vermögensvergleich bei der Neuveranlagung) dem Abschnitt 30b des Vortrags

und der Abschnitt 22 VStE N (Frist für Anträge auf Neuveranlagung) einem Teil des Abschnitts 4 des Vortrags.

Die Abschnitte 18 (Stichtag für die Freibeträge), 19 (Freibeträge für neugeborene Kinder) und 20 (Stichtag für die Neuveranlagung) enthalten Erläuterungen zu den Bestimmungen über die Neuveranlagung und über die Nachveranlagung. Die Behandlung der Freibeträge bei der Neuveranlagung wird ausführlich erörtert. Der Abschnitt 19 befaßt sich mit der neugeschaffenen besonderen Art der Neuveranlagung wegen der Geburt von Abkömmlingen. Waren die Eltern des Kindes am 1. Januar 1940 noch nicht verheiratet und sind sie deshalb nicht zusammen zu veranlagen, so ist eine Verteilung des neuen Freibetrags auf beide Eltern möglich (Hinweis auf das Beispiel in Absatz 2 des Abschnitts 19 VStE N).

Zur Körperschaftsteuerpflicht der Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts

Von Regierungsrat *Asseyer*, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

A. Einleitung,

B. Allgemeine Fragen

1. Der Grundgedanke der gesetzlichen Regelung,
2. Der Betrieb gewerblicher Art als Steuersubjekt,
3. Privatwirtschaftliche Betätigung von Körperschaften des öffentlichen Rechts durch eine rechtlich selbständige natürliche oder juristische Person,
4. Die Stellung der öffentlichen Versorgungsbetriebe auf dem Gebiet der Körperschaftsteuer,
5. Die Eigenbetriebsverordnung vom 21. November 1938 und ihre steuerliche Bedeutung;

C. Einzelfragen

6. Wirtschaftliche Selbständigkeit und Mindestumfang des Betriebs gewerblicher Art,
7. Beteiligung an Personengesellschaften als Betrieb gewerblicher Art,
8. Verpachtung eines Betriebs als Betrieb gewerblicher Art,
9. Einkommen und Einkommensermittlung bei Betrieben gewerblicher Art,
10. Mindestbesteuerung bei Betrieben gewerblicher Art.

Teil I

A. Einleitung

Die öffentliche Hand hat sich in der Zeit nach dem Weltkrieg in steigendem Maß am allgemeinen Wirtschaftsleben beteiligt. Sie ist demgemäß auch in immer stärkerem Umfang zur Körperschaftsteuer herangezogen worden. Die heute maßgebenden Grundsätze haben sich erst allmählich entwickelt. Die Entwicklung ist auch heute noch nicht als abgeschlossen anzusehen.

Es hängt mit dieser Entwicklung zusammen, daß die Durchführung der Besteuerung der öffentlichen Hand in der Praxis heute noch viele Wünsche offen läßt. Man begegnet auch heute noch oft der Einstellung, daß die Heranziehung der öffentlichen Betriebe zur Körperschaftsteuer nicht so wichtig sei, weil ihr Gewinn ja ohnehin der öffentlichen Hand zufließe. Es kommen zu diesen Erwägungen noch die besonderen Schwierigkeiten hinzu, die sich bei der Besteuerung der öffentlichen Hand ergeben. Ich erinnere nur an die in der Praxis oft schwierige Frage der Abgrenzung zwischen hoheitlicher und privatwirtschaftlicher Tätigkeit einer Körperschaft des öffentlichen Rechts und an die vielen besonderen Zweifelsfragen, die die Besteuerung der öffentlichen Versorgungsbetriebe mit sich bringt.

Es kann aber nicht genug betont werden, daß die öffentlichen Betriebe in dem Umfang, in dem eine Steuerpflicht für sie besteht, auch wirklich zu den Steuern, insbesondere zur Körperschaftsteuer, herangezogen werden müssen. Das Körperschaftsteuergesetz 1934 hat bewußt den Grundsatz der Steuerpflicht der öffentlichen Betriebe übernommen und weiter ausgebaut. Der nationalsozialistische Gesetzgeber fördert die Einsatzfreudigkeit des privaten Unternehmers. Er kann es nicht dulden, daß der Wettbewerb der öffentlichen Körperschaften auf Gebieten, die der Privatgesellschaft vorbehalten bleiben sollen, steuerlich begünstigt wird. Der Reinhardt'sche Steuerreformplan sagt (Deutsche Steuer-Zeitung 1934 S. 465):

„Staat und Gemeinden sind nicht da, um Wirtschaft zu treiben, sondern um sich der Politik und der Verwaltung hinzugeben, und die Voraussetzungen zu schaffen und zu pflegen, deren es bedarf, wenn die Wirtschaft in allen Zweigen soll gedeihen können.“

Die ordnungsmäßige Durchführung der Besteuerung der öffentlichen Hand hat auch erhebliche finanzpolitische Bedeutung. Die öffentliche Hand ist nicht als einheitliches Gebilde anzusehen. Der Begriff „öffentliche Hand“ stellt lediglich eine sprachliche Zu-

sammenfassung aller öffentlichen Körperschaften dar. Jede öffentliche Körperschaft ist aber ein selbständiges Gebilde mit einem bestimmten Aufgabenkreis. Das gilt insbesondere für die Gebietskörperschaften (Reich, Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände). Stehen einem Teil der öffentlichen Hand zur Erfüllung seiner Aufgaben gesetzlich bestimmte Mittel zu, z. B. dem Reich bestimmte Steuern, muß sichergestellt sein, daß ihm diese Mittel auch wirklich zufließen. Es kann nicht geduldet werden, daß ein Teil der öffentlichen Hand Mittel für seine Zwecke verwendet, die einem anderen Teil zustehen. Es dürfen deshalb z. B. Beträge, die dem Reich an Körperschaftsteuer zustehen, nicht einer Gemeinde als Gewinn eines Körperschaftsteuerpflichtigen gemeindlichen Unternehmens verbleiben. Ein Verlassen dieser Grundsätze würde die Übersicht über die Finanzgebarung der öffentlichen Körperschaften erschweren oder sogar unmöglich machen.

Voraussetzung für eine ordnungsmäßige Durchführung der Besteuerung ist, daß über die grundsätzlichen Fragen der Steuerpflicht der öffentlichen Betriebe volle Klarheit besteht. Ein zusammenhängendes Bild der Steuerpflicht der öffentlichen Betriebe kann im Rahmen eines Aufsatzes nicht gegeben werden. Es sollen aber in den folgenden Ausführungen einige der wichtigsten Fragen der Besteuerung der öffentlichen Betriebe behandelt werden. Der Aufsatz ist in zwei Teile gegliedert. Teil I behandelt zunächst Fragen von allgemeiner systematischer Bedeutung und im Anschluß daran eine Reihe von Einzelfragen, die besonders in der letzten Zeit in der Praxis aufgetaucht sind. Zwei Fragen — die Frage der Zusammenfassung mehrerer Betriebe zu einem einheitlichen Betrieb gewerblicher Art und die Frage des Eigenkapitals bei Betrieben gewerblicher Art — erfordern eine eingehendere Darstellung. Sie sollen im Teil II gesondert behandelt werden. Oberregierungsrat Dr. Mehrmann vom Oberfinanzpräsidium Magdeburg wird in einem weiteren Aufsatz Einzelfragen, die die öffentlichen Versorgungsbetriebe betreffen, erörtern.

B. Allgemeine Fragen

1. Grundgedanke der gesetzlichen Regelung

Die Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht unterliegen, sind im § 1 Absatz 1 KStG erschöpfend aufgezählt. Die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind dort nicht aufgeführt. Sie sind demgemäß grundsätzlich nicht steuerpflichtig. Es sind aber § 1 Absatz 1 Ziffer 6 KStG gemäß „Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts“ un-

beschränkt körperschaftsteuerpflichtig. Es gehören zu den Betrieben gewerblicher Art § 1 Absatz 1 Erste KStDV gemäß alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dienen. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich.

§ 1 Absatz 1 Ziffer 6 KStG hat der Begründung zum Körperschaftsteuergesetz 1934 gemäß den Zweck, alle Betriebe der öffentlichen Hand der Körperschaftsteuer zu unterwerfen, die das äußere Bild eines Gewerbebetriebes bieten. Die Bestimmung dient der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Hinweis auf die Ausführungen im Abschnitt A. Jedes Unternehmen, das sich privatwirtschaftlich betätigt, soll — auch wenn es sich im Besitz der öffentlichen Hand befindet — die dabei erzielten Gewinne versteuern. Die öffentlichen Betriebe, die privatwirtschaftlich tätig sind, sollen körperschaftsteuerlich den privatrechtlichen Körperschaften grundsätzlich gleichgestellt werden.

2. Der Betrieb gewerblicher Art als Steuersubjekt

Es standen dem Gesetzgeber zur Erreichung seines Ziels mehrere Wege offen. Der Gesetzgeber hätte z. B. die öffentlichen Körperschaften selbst, soweit sie sich privatwirtschaftlich betätigen, für körperschaftsteuerpflichtig erklären können. Der Gesetzgeber ist diesen Weg nicht gegangen. Er hat nicht die Körperschaften des öffentlichen Rechts selbst für körperschaftsteuerpflichtig erklärt, sondern die Betriebe gewerblicher Art. Er hat die Körperschaften des öffentlichen Rechts gewissermaßen in ihre einzelnen Tätigkeitszweige aufgeteilt und diese Tätigkeitszweige unter bestimmten Voraussetzungen an Stelle der Körperschaft selbst zu Steuersubjekten erklärt. Die einzelnen Tätigkeitszweige sind trotz ihrer rechtlichen Unselbständigkeit unter bestimmten Voraussetzungen körperschaftsteuerlich verselbständigt worden.

Diese Erkenntnis ist für die Entscheidung vieler Zweifelsfragen, die sich bei der Besteuerung der öffentlichen Hand ergeben haben, von grundsätzlicher Bedeutung. Sie entscheidet das ganze körperschaftsteuerliche Verhältnis zwischen der Körperschaft des öffentlichen Rechts und dem Betrieb gewerblicher Art. Das Verhältnis kam infolge der Verselbständigung des Betriebs gewerblicher Art mit dem Verhältnis zwischen Einmanngesellschaft und Einmanngesellschaft verglichen werden. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 21. Juli 1936 (RStBl 1936 S. 923).

Es sind deshalb z. B. verdeckte Gewinnausschüttungen des Betriebs gewerblicher Art an die Körperschaft des öffentlichen Rechts möglich. Die Körperschaft darf sich für ihre Leistungen an den Betrieb nur den wirklichen Wert ersparen lassen. Veranlaßt sie den Betrieb, einen höheren Preis als den handelsüblichen zu bezahlen, liegt in dem Preisunterschied ein steuerpflichtiger verdeckter Gewinn. Es kann grundsätzlich die gesamte Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zur Frage der verdeckten Gewinnausschüttung angewandt werden. Hinweis z. B. auf das RFG-Urteil vom 9. Mai 1939 (RStBl 1939 S. 924).

Es folgt aus der Verselbständigung des Betriebs gewerblicher Art weiter, daß er eigenes Vermögen haben kann, und daß er Verträge, z. B. Darlehensverträge, mit der Körperschaft des öffentlichen Rechts abschließen kann.

Der Betrieb gewerblicher Art muß auch z. B. die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit § 4 Absatz 1 Ziffer 6 KStG gemäß selbst erfüllen. Der Zweck der den Betrieb führenden Körperschaft des öffentlichen Rechts ist nicht entscheidend. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 17. März 1938 (RStBl 1938 S. 879).

3. Privatwirtschaftliche Betätigung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts durch eine rechtlich selbständige natürliche oder juristische Person

§ 1 Absatz 1 Ziffer 6 KStG stellt auf Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts ab. Es muß sich also, wie schon aus den Ausführungen im Abschnitt 2 hervorgeht, um rechtlich unselbständige Unternehmen einer öffentlichen Körperschaft handeln. Die Körperschaft muß grundsätzlich den Betrieb selbst führen. Der Betrieb gewerblicher Art ist also stets ein sogenannter Eigenbetrieb.

Führt die Körperschaft den Betrieb nicht selbst, verpachtet sie ihn z. B. an eine selbständige natürliche Person, oder bringt sie ihn in eine Kapitalgesellschaft ein, kann das Unternehmen nicht als Betrieb der Körperschaft des öffentlichen Rechts angesehen werden. Unternehmer sind in diesem Fall die natürliche Person oder die Kapitalgesellschaft. Sie haben den Gewinn des Betriebs zu versteuern. Ihre Steuerpflicht ändert sich nicht dadurch, daß hinter ihnen eine Körperschaft des öffentlichen Rechts steht. Das bedarf für die selbständige natürliche Person einer besonderen Begründung nicht. § 5 Absatz 2 der Ersten KStDV bestimmt es für die juristische Person ausdrücklich.

Betriebe, die in eine privatrechtliche Form gekleidet sind, werden § 5 Absatz 2 der Ersten KStDV gemäß nach den für diese Rechtsform geltenden Vorschriften besteuert. Eine Kapitalgesellschaft, deren Anteile sich sämtlich in der öffentlichen Hand befinden, wird also körperschaftsteuerlich nicht anders behandelt als jede andere Kapitalgesellschaft, deren Anteile sich in privater Hand befinden. Die Körperschaft des öffentlichen Rechts selbst hat den Gewinn des Betriebs in diesem Fall nicht zu versteuern. Eine Steuerpflicht kann sich für sie aber im Fall der Verpachtung z. B. aus § 1 Absatz 3 der Ersten KStDV ergeben. Hinweis auf Abschnitt 5. Die Einkünfte aus einer Kapitalgesellschaft sind bei der öffentlichen Körperschaft in der Regel nur im Rahmen des § 2 Ziffer 2 KStG körperschaftsteuerpflichtig.

4. Die Stellung der öffentlichen Versorgungsbetriebe auf dem Gebiet der Körperschaftsteuer

§ 2 Absatz 1 der Ersten KStDV lautet:

„Zu den Betrieben gewerblicher Art gehören auch die Betriebe, die der Versorgung der Bevölkerung mit Gas, Wasser, Elektrizität oder Wärme, dem öffentlichen Verkehr oder dem Hafenbetrieb dienen.“

Diese Fassung des § 2 Absatz 1 der Ersten KStDV ist nicht genau. Die Vorschrift will nur einen Teil der Versorgungsbetriebe treffen. Die Versorgungsbetriebe können öffentliche, private und gemischtwirtschaftliche sein. Öffentliche Versorgungsbetriebe sind Versorgungsbetriebe, die sich ausschließlich in Händen von Gebietskörperschaften (Meich, Länder, Gemeinden, Gemeindeverbände) oder öffentlich-rechtlichen Zweckverbänden befinden. Private Versorgungsbetriebe sind solche, die sich ausschließlich in Händen von Privatpersonen befinden, gemischtwirtschaftliche solche, an denen die öffentliche Hand und Privatpersonen beteiligt sind. Die öffentlichen Versorgungsbetriebe können als unselbständige Betriebe von den aufgeführten öffentlichen Körperschaften selbst geführt werden, also sogenannte Eigenbetriebe sein. Sie können aber auch selbständige Unternehmen, z. B. Kapitalgesellschaften, sein. Befinden sich die Anteile eines öffentlichen Versorgungsbetriebs in Form einer Kapitalgesellschaft in der Hand einer Gebietskörperschaft oder eines Zweckverbands, spricht man von sogenannten Eigenbetrieben. Öffentliche Versorgungsbetriebe mit besonderer Rechtspersönlichkeit werden § 5 Absatz 2 der Ersten KStDV gemäß nach den für ihre

Rechtsform geltenden Vorschriften behandelt. § 2 Absatz 1 der Ersten KStV bezieht sich nur auf Versorgungsbetriebe in Form des Eigenbetriebs.

Die öffentlichen Versorgungsbetriebe — Eigenbetriebe wie Kapitalgesellschaften — hatten bis zum Jahr 1938 körperschaftsteuerlich eine Sonderstellung. Sie waren zwar körperschaftsteuerpflichtig, die von ihnen aufgebrauchte Körperschaftsteuer wurde aber § 39 StAnpG gemäß an die Körperschaften zurücküberwiesen, denen die Erträge dieser Betriebe zufließen. Die Rücküberweisung der Körperschaftsteuer ist durch § 6 des Dritten Gesetzes zur Änderung des Finanzausgleichs vom 31. Juli 1938 (RGBl I S. 966, KStBl 1938 S. 745) aufgehoben worden. Die Vorschriften des § 39 StAnpG waren letztmalig auf die Veranlagungen für das Jahr 1938 anzuwenden. Die Körperschaftsteuer für das Jahr 1938 wurde nur mit einem Viertel des Aufkommens zurücküberwiesen. Ab dem Jahr 1939 verbleibt die Körperschaftsteuer voll dem Reich. Die öffentlichen Versorgungsbetriebe sind damit praktisch erst im Jahr 1938 voll körperschaftsteuerpflichtig geworden. Die Sonderstellung, die sie auf dem Gebiet der Körperschaftsteuer bisher eingenommen hatten, ist beseitigt. Die öffentlichen Versorgungsbetriebe sind körperschaftsteuerlich gegenüber den privaten Versorgungsbetrieben nicht mehr begünstigt.

Die steuerliche Angleichung der öffentlichen Versorgungsbetriebe an die privaten Versorgungsbetriebe war der Hauptzweck des Runderlasses des Reichsministers der Finanzen vom 20. August 1938 (KStBl 1938 S. 801). Der Runderlaß enthält eine Reihe von Vorschriften, die die steuerliche Angleichung erleichtern und unbillige Härten bei der Angleichung verhindern sollten. Es handelt sich insbesondere um die Bestimmungen über die Aufstellung einer Eröffnungsbilanz für das Jahr 1938 und über die Abzugsfähigkeit von Konzeptionsabgaben. Diese Bestimmungen wird Oberregierungsrat Dr. Mehrmann in seinem besonderen Aufsatz behandeln. Es sei aber hier darauf hingewiesen, daß der Zweck der Bestimmungen im Runderlaß vom 20. August 1938 sich in der Erleichterung der Angleichung an die privaten Versorgungsbetriebe erschöpft. Eine körperschaftsteuerliche Bevorzugung der öffentlichen Versorgungsbetriebe für die Zukunft ist nicht beabsichtigt. Die Gemeinden versuchen zwar heute noch oft, aus den Bestimmungen des Runderlasses Vorrechte für ihre Versorgungsbetriebe herzuleiten. Solche Versuche der Gemeinden stehen mit dem Zweck des Runderlasses vom 20. August 1938 nicht im Einklang. Ein steuerliches Entgegenkommen bei den öffentlichen Versorgungsbetrieben ist nur insoweit gerechtfertigt, als es zur Vermeidung unbilliger Härten bei dem Eintritt in die praktische Steuerpflicht erforderlich ist.

Es sei weiter hervorgehoben, daß die Bestimmungen des Runderlasses vom 20. August 1938 über die Aufstellung neuer Eröffnungsbilanzen nur auf Betriebe im Altreichsgebiet Anwendung finden. Die öffentlichen Versorgungsbetriebe in den Reichsgaueu der Ostmark und im Reichsgaue Sudetenland haben aber in der Regel die Möglichkeit, neue Reichsmark-Eröffnungsbilanzen auf Grund der Umstellungsverordnungen aufzustellen. Hinweis auf die Ausführungen im Abschnitt 9.

5. Die Eigenbetriebsverordnung vom 21. November 1938 und ihre steuerliche Bedeutung

Organisation, Vermögensverwaltung und Rechnungslegung der unselbstständigen wirtschaftlichen Unternehmungen der Gemeinden — also der gemeindlichen Eigenbetriebe — sind in der Eigenbetriebsverordnung vom 21. November 1938 (RGBl 1938 Teil I S. 1650) geregelt. Es ist

zweckmäßig, die Bedeutung der Eigenbetriebsverordnung für die körperschaftsteuerliche Behandlung der gemeindlichen Betriebe gewerblicher Art klarzustellen.

Die Deutsche Gemeindeordnung (DGO) vom 30. Januar 1935 (RGBl 1935 Teil I S. 49) hat im zweiten Abschnitt ihres sechsten Teils (§ 67 und folgende) die Grenzen festgelegt, innerhalb deren die Gemeinden überhaupt wirtschaften dürfen. § 72 und folgende DGO enthalten besondere Vorschriften über die Führung der Gemeindegewirtschaft. Sie bestimmen, daß die wirtschaftlichen Unternehmen der Gemeinden einen Ertrag für den Haushalt abwerfen sollen. § 74 DGO regelt die Organisation der gemeindlichen Eigenbetriebe. Es sind für die Eigenbetriebe Betriebsaufstellungen aufzustellen. Haushaltsführung, Vermögensverwaltung und Rechnungslegung sind so einzurichten, daß sie eine besondere Betrachtung der Verwaltung und des Ergebnisses ermöglichen. Die Deutsche Gemeindeordnung wollte mit diesen Bestimmungen die Mängel, die früher den sogenannten Regiebetrieben nachgesagt wurden, beseitigen. Sie sollte den wirtschaftlichen Unternehmen der Gemeinden im Rahmen der gemeindlichen Gesamtverwaltung eine Sonderstellung einräumen, die ihrer besonderen Aufgabe Rechnung trägt.

Die erforderlichen Einzelbestimmungen sind in der Eigenbetriebsverordnung vom 21. November 1938 enthalten. Die Eigenbetriebsverordnung regelt in den ersten Bestimmungen die organisatorischen und finanziellen Grundlagen der Eigenbetriebe. Diese Bestimmungen gehen auf den § 32 DGO zurück. Dieser sieht vor, daß der Bürgermeister die Verwaltung in voller und ausschließlicher Verantwortung führt. Die Vorschriften der Eigenbetriebsverordnung grenzen die Zuständigkeit des Bürgermeisters und die Zuständigkeit der Werkleitung gegeneinander ab. Soweit es sich nicht um Angelegenheiten handelt, die der Entschließung des Bürgermeisters vorbehalten sind, führt die Werkleitung den Betrieb selbständig.

§ 7 der EigenbetriebsV bestimmt dem oben erwähnten § 74 DGO gemäß, daß der Eigenbetrieb als rechtlich unselbstständiges Sondervermögen der Gemeinde zu verwalten ist. Die Gemeindehaushaltsverordnung vom 4. September 1937 (RGBl I S. 921) sieht außerdem für die Eigenbetriebe einen besonderen Wirtschaftspland vor und läßt nur das Endergebnis der Eigenbetriebe im Haushaltsplan der Gemeinde veranschlagen.

Die Sonderstellung der Eigenbetriebe in haushaltmäßiger und vermögensrechtlicher Beziehung hat auch eine besondere Regelung ihrer Massenverhältnisse erforderlich gemacht. Diese Regelung ist im § 9 der EigenbetriebsV getroffen. Die Herausnahme der Eigenbetriebe aus dem Haushaltsplan der Gemeinde erfordert für sie eine gesonderte Buchführung und einen gesonderten Abschluß. Ihre besondere vermögensrechtliche Stellung bringt es mit sich, daß jederzeit ein klarer Überblick über die dem Sondervermögen zugehörigen Gegenstände und Geldmittel vorhanden sein muß. Es ist deshalb für jeden Eigenbetrieb eine Sonderkassa vorgesehen.

§ 16 der EigenbetriebsV bestimmt, daß die Eigenbetriebe ihre Rechnung nach den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung oder einer entsprechenden Verwaltungsbuchführung führen. Der Jahresabschluss, der aus Jahresbilanz und Jahreserfolgsrechnung besteht, ist eingehend in § 18 und folgende geregelt. Es ist insbesondere eine besondere Gliederung der Bilanz und der Jahreserfolgsrechnung vorgeschrieben. Es muß z. B. ein besonderes Eigenkapital, das aus dem Stammkapital und den offenen Rücklagen besteht, ausgewiesen werden. Die aktienrechtlichen

Vorschriften über die Gliederung der Bilanz und über die Bewertung sowie die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sind ergänzend anzuwenden. Die Gliederungen der Bilanz und der Jahreserfolgsrechnung, die durch die besonderen Vorschriften der Eigenbetriebsverordnung vorgeschrieben sind, sind als durch den Geschäftszweig bedingte gleichwertige Gliederungen im Sinn der §§ 131, 132 des Aktiengesetzes vom 30. Januar 1937 anzusehen.

§ 22 und folgende der EigenbetriebsV enthalten besondere Bestimmungen für Versorgungsbetriebe und Verkehrsbetriebe. Sie sehen insbesondere eine Zusammenfassung aller Versorgungsbetriebe und aller Verkehrsbetriebe einer Gemeinde vor.

Die Eigenbetriebsverordnung ist eine Rechtsverordnung. Sie ist auf Grund der §§ 105 Absatz 2 und 121 DGB ergangen. Sie ist zwar unter Mitwirkung des Reichsministers der Finanzen erlassen worden. Sie ist aber nicht eine steuerliche, sondern eine allgemeinverwaltungsrechtliche Verordnung. Ihre Vorschriften sind für das Steuerrecht nicht bindend. Die Eigenbetriebsverordnung muß bei ihrer Zweckbestimmung in vielen Fragen von anderen Gesichtspunkten ausgehen als das Steuerrecht. § 27 der EigenbetriebsV hebt deshalb ausdrücklich hervor, daß steuerrechtliche Vorschriften durch die Eigenbetriebsverordnung nicht berührt werden. Die Vorschriften der Eigenbetriebsverordnung haben aber trotzdem für das Steuerrecht, insbesondere für das Körperschaftsteuerrecht, eine große Bedeutung. Man kann diese Bedeutung kurz dahin kennzeichnen, daß die Bestimmungen der EigenbetriebsV solange auch steuerlich als maßgeblich anerkannt werden können, als nicht die besonderen Belange des Steuerrechts eine Abweichung erforderlich machen.

In welchem Umfang das der Fall ist, kann im Rahmen dieses Aufsatzes nicht erschöpfend untersucht werden. Es sei aber z. B. betont, daß ein gemeindlicher Eigenbetrieb, der den Vorschriften der Eigenbetriebsverordnung gemäß geführt wird, in der Regel auch als Betrieb gewerblicher Art der Gemeinde im Sinn von § 1 Absatz 1 Ziffer 6 RStG angesehen werden kann. Er hat die Körperschaftsteuerlich erforderliche „gewisse Selbständigkeit“. Hinweis auf die Ausführungen im Abschnitt 6. Das folgt aus den obigen Ausführungen über seine organisatorische, haushaltsmäßige und vermögensrechtliche Sonderstellung.

Ein gemeindliches Unternehmen kann aber auch dann Körperschaftsteuerlich als selbständiger Betrieb gewerblicher Art angesehen werden, wenn es nicht Eigenbetrieb im Sinn der Eigenbetriebsverordnung ist. Auch ein solches Unternehmen kann die erforderliche Selbständigkeit im Rahmen der gemeindlichen Gesamtbetätigung besitzen.

Es ist in der ersten Ausführungsanweisung zur Eigenbetriebsverordnung — Runderlaß des Reichsministers des Innern und des Reichsministers der Finanzen vom 22. März 1939 — eine Reihe von Betätigungszweigen aufgeführt, die zu den Eigenbetrieben im Sinn der Eigenbetriebsverordnung gehören. Es sind dort aber außerdem bestimmte Einrichtungen aufgezählt, die nicht als Eigenbetriebe im Sinn der Eigenbetriebsverordnung anzusehen sind, z. B. Krankenhäuser, Sanatorien, Zahnkliniken, weiter Kurparks, Märkte usw. Diese Einrichtungen stellen aber trotzdem Betriebe gewerblicher Art dar, wenn sie die besonderen Voraussetzungen des Körperschaftsteuerrechts erfüllen.

Die Begriffe „Eigenbetrieb im Sinn der Eigenbetriebsverordnung“ und „Betrieb gewerblicher Art einer Gemeinde“ werden sich zwar meist decken. Es braucht das aber nicht immer der Fall zu sein.

Es sei weiter hervorgehoben, daß die Buchführungsvorschriften der Eigenbetriebsverordnung als Buchführungsvorschriften im Sinn des § 160 AO anzusehen sind. Die Buchführung eines Eigenbetriebs, die den Vorschriften der Eigenbetriebsverordnung entspricht, muß auch als ordnungsmäßig anerkannt werden. Die Bewertungsvorschriften der Eigenbetriebsverordnung haben für die Körperschaftsteuer die gleiche Bedeutung wie die Bewertungsvorschriften des Handelsrechts. Die Bewertungsvorschriften des Körperschaftsteuergesetzes bzw. des Einkommensteuergesetzes haben also im Fall abweichender Regelung den Vorrang. Die Bewertungsvorschriften der Eigenbetriebsverordnung entsprechen aber den steuerlichen Bewertungsvorschriften zum Teil besser als die handelsrechtlichen. § 19 der EigenbetriebsV schreibt z. B. im Gegensatz zum Handelsrecht vor, daß die Posten des Anlagevermögens grundsätzlich stille Rücklagen nicht enthalten sollen.

Wegen der Frage, ob eine der Eigenbetriebsverordnung gemäß vorgeschriebene oder jedenfalls zulässige Zusammenfassung mehrerer Betriebe zu einem einheitlichen Eigenbetrieb auch Körperschaftsteuerlich als Zusammenfassung zu einem einheitlichen Betrieb gewerblicher Art anerkannt werden kann, Hinweis auf die Ausführungen im Teil II im Abschnitt 15.

Wegen der Frage, ob das der Eigenbetriebsverordnung gemäß auszuweisende Stammkapital auch Körperschaftsteuerlich als Stammkapital anerkannt werden kann, Hinweis auf die Ausführungen im Teil II im Abschnitt 25.

C. Einzelfragen

6. Wirtschaftliche Selbständigkeit und Mindestumfang des Betriebs gewerblicher Art

§ 1 Absatz 2 der Ersten RStV lautet:

„Die Einrichtung ist als Betrieb gewerblicher Art nur dann steuerpflichtig, wenn sie sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt. Diese wirtschaftliche Selbständigkeit kann in einer besonderen Leitung, in einem geschlossenen Geschäftskreis, in der Buchführung oder in einem ähnlichen auf eine Einheit hindeutenden Merkmal bestehen. Daß die Bücher bei einer anderen Verwaltung geführt werden, ist unerheblich.“

Die Auslegung dieser Vorschrift bereitet in der Praxis oft Schwierigkeiten. Der Reichsfinanzhof hatte in seiner Rechtsprechung zu § 2 Nr. 3 RStG 1925 die Auffassung vertreten, daß der Betrieb nicht völlig selbständig zu sein braucht. Es sei nur „eine gewisse Selbständigkeit“ zu fordern. Hinweis auf das RFG-Urteil vom 25. Juli 1933 (RStBl 1933 S. 1060). Diese Rechtsprechung ist auch noch auf das Körperschaftsteuergesetz 1934 anzuwenden.

Es kann aus § 1 Absatz 2 der Ersten RStV nicht gefolgert werden, daß der Gesetzgeber für die Annahme eines Betriebs gewerblicher Art, dessen vollständige Selbständigkeit verlangt. Eine solche Auslegung würde zu einer vom Gesetzgeber nicht gewollten Einengung des Begriffs „Betrieb gewerblicher Art“ führen. Es würde bei der Forderung völliger Selbständigkeit Betriebe gewerblicher Art fast überhaupt nicht geben. Eine besondere Leitung und eine in sich geschlossene Buchführung können nicht in jedem Fall verlangt werden. Sie werden aber, wenn sie vorhanden sind, in vielen Fällen die Annahme eines selbständigen Betriebs gewerblicher Art rechtfertigen. Das Recht der öffentlichen Körperschaft, in bestimmten Fällen in die Leitung des Betriebs einzugreifen, hindert die Feststellung einer „gewissen Selbständigkeit“ nicht. Hinweis auf die Ausführungen im Abschnitt 5 über die Befugnisse des Bürgermeisters gegenüber den gemeindlichen Eigenbetrieben.

Auch die haus haltmäßige Behandlung der Einnahmen aus dem Betrieb ist nicht entscheidend. Sind Merkmale vorhanden, die darauf hinweisen, daß es sich bei der geschaffenen Einrichtung um eine wirtschaftliche Einheit handelt, kann ohne Rücksicht auf die haus haltmäßige Behandlung der Einnahmen ein Betrieb gewerblicher Art angenommen werden. Hinweis auf das RZS-Urteil vom 9. August 1938 (RStB 1938 S. 934).

Ein Betrieb gewerblicher Art liegt dann vor, wenn es sich um einen Inbegriff fortdauernder wirtschaftlicher Einrichtungen handelt, die unter einem einheitlichen Willen auf ein bestimmtes sachliches Ziel gerichtet sind und sich im Rahmen der Gesamtbetätigung der Körperschaft des öffentlichen Rechts als besondere wirtschaftliche Einheit herausheben. Ob ein bestimmter Tätigkeitszweig einer öffentlichen Körperschaft für sich allein als selbständiger Betrieb gewerblicher Art angesehen werden kann oder nur ein unselbständiger Teil eines anderen Betriebs gewerblicher Art ist, ist Tatfrage. Hinweis auf die Ausführungen im Teil II Abschnitt D.

Eine Einrichtung kann nur dann als Betrieb gewerblicher Art zur Körperschaftsteuer herangezogen werden, wenn es sich um eine Tätigkeit von „einigem wirtschaftlichen Gewicht“ handelt, „so etwa, daß auch eine einzelne Person als Inhaber gedacht werden kann“. Diese Einschränkung folgt zwar nicht unmittelbar aus dem Wortlaut des § 1 der Ersten RStB. Sie ergibt sich aber bei verständiger Auslegung der Bestimmung von selbst. Sie läßt sich wohl auch schon aus dem Begriff „Betrieb“ herleiten. Die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zum Körperschaftsteuergesetz 1925 hat insofern ihre Bedeutung behalten. Hinweis auf das RZS-Urteil vom 22. Oktober 1929 (RStB 1929 S. 666).

Es muß verhindert werden, daß die Gesamttätigkeit der Körperschaft des öffentlichen Rechts in kleine und kleinste Tätigkeitszweige aufgeteilt wird. Es würde sonst Körperschaftsteuerlich eine Unzahl kleiner Steuerobjekte geschaffen, denen praktisch eine Bedeutung nicht zukommt. Die Verselbständigung der einzelnen Tätigkeitszweige muß sich in vernünftigen Grenzen halten. Es muß dabei der Zweck des Gesetzes berücksichtigt werden. Zweck des Gesetzes ist es aber, solche wirtschaftlichen Tätigkeiten zu erfassen, die die Erwerbsmöglichkeiten der privaten Wirtschaft beachtlich einschränken. Hinweis auf Blümich, Kommentar zum Körperschaftsteuergesetz, Anmerkung VI 2 zu § 1.

Die Frage, ob eine Tätigkeit einigem wirtschaftlichen Gewicht besitz, muß an Hand dieser Grundsätze von Fall zu Fall entschieden werden. Starre Grenzen lassen sich nicht aufstellen. Die Praxis braucht aber bei der Entscheidung der Frage nicht kleinlich zu verfahren. Es braucht nicht jede wirtschaftliche Tätigkeit einer Körperschaft des öffentlichen Rechts, die zwar nachhaltig ist, aber nur wenige Hundert Reichsmark Gewinn jährlich abwirft, zur Körperschaftsteuer herangezogen zu werden. Unbedeutende gewerbliche Betätigungen der öffentlichen Hand können, selbst wenn sie nachhaltig erfolgen, ausgeschlossen werden, z. B. die regelmäßige Verwertung von Altmaterial, die Tätigkeit kleiner Materialbeschaffungsstellen usw. Unlohnende Arbeit muß vermieden werden.

Es braucht aber ungekehrt die Steuerpflicht nicht in jedem Fall von der Erreichung eines bestimmten Mindestgewinns abhängig gemacht zu werden. Der Reichsfinanzhof hatte zwar in dem Urteil vom 9. Dezember 1932 (RStB 1933 S. 53) verlangt, daß der Betrieb — allerdings bei üblichen Gewinnzuschlägen — einer einzelnen Person eine bescheidene Existenzmöglichkeit bieten müsse. Dieser Grundsatz kann meines Erachtens auf das Körperschaftsteuergesetz 1934 nicht mehr angewandt werden. Der Reichsfinanzhof selbst hat zwar die Frage in dem Urteil vom 7. Februar 1939 (RStB 1939 S. 449), die ein Offiziersheim betraf, aus-

drücklich dahingestellt gelassen. Er hat aber damit doch zu erkennen gegeben, daß er selbst in dieser Hinsicht Zweifel hatte. Die wirtschaftliche Selbständigkeit beruht § 1 Absatz 2 der Ersten RStB gemäß auf organisatorischen Maßnahmen. Die Abstellung auf einen Mindestgewinn würde eine unzulässige Einschränkung der gesetzlich allgemein festgelegten Steuerpflicht des Betriebs gewerblicher Art bedeuten. Hinweis auf Mirre-Dreutter, Kommentar zum Körperschaftsteuergesetz Anmerkung 24 a zu § 1.

7. Beteiligung an Personengesellschaften als Betrieb gewerblicher Art

Offene Handelsgesellschaften und andere Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen sind, stellen juristische Personen nicht dar. Sie sind weder für die Einkommensteuer noch für die Körperschaftsteuer besondere Steuerobjekte. Beteiligt sich eine Körperschaft des öffentlichen Rechts an einer solchen Gesellschaft, wird sie selbst unmittelbar wirtschaftlich tätig. Die Beteiligung muß beim Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen als Betrieb gewerblicher Art der Körperschaft des öffentlichen Rechts angesehen werden. Der Reichsfinanzhof hat dazu im Urteil vom 8. November 1938 (RStB 1939 S. 301) ausgeführt:

„Offene Handelsgesellschaften sind als solche — wie alle Personengesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) zu gelten haben — nicht Körperschaftsteuerpflichtig (§ 3 RStG 1934). Denn als Bezücker des von einer solchen Gesellschaft erzielten Gewinns — als unmittelbare Einkommensträger — sind für das Gebiet der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer nicht die Gesellschaft, sondern die Gesellschafter anzusehen. Diese haben auf Grund des § 15 Ziffer 2 EStG 1934 (vergleiche § 6 Satz 1 RStG 1934) den Gewinn der Gesellschaft unmittelbar als ihren gewerblichen Gewinn zu versteuern. . . . Die Rechtslage ist daher steuerlich so zu beurteilen, wie wenn der einzelne Gesellschafter den Betrieb der Gesellschaft in dem seinen Anteil entsprechenden Umfang als eigenen Betrieb führen würde. Daß das Elektrizitätswerk, an dem die beschwerdefähige Gemeinde beteiligt ist, einen Betrieb gewerblicher Art darstellt, ist zweifelhaft. Da die Beteiligung der Gemeinde nach dem Ausgeführten für das Gebiet der Körperschaftsteuer als anteilmäßige eigene Betriebsführung zu gelten hat, liegt auch bei ihr selbst ein Betrieb gewerblicher Art vor. . . .“

8. Die Verpachtung eines Betriebs als Betrieb gewerblicher Art

§ 1 Absatz 3 der Ersten RStB lautet:

„Die Verpachtung eines Betriebs, der nach Absätzen 1 und 2 steuerpflichtig wäre, wenn er vom Verpächter unmittelbar betrieben würde, steht einem Betrieb gewerblicher Art gleich. Das gleiche gilt für jede andere entgeltliche Überlassung von Einrichtungen, Anlagen oder Rechten zu Betriebszwecken dieser Art.“

Die Gleichstellung der Verpachtung eines Betriebs mit einem Betrieb gewerblicher Art hängt, wie aus der Fassung des § 1 Absatz 3 der Ersten RStB folgt — im Gegensatz zum früheren Recht —, nicht mehr davon ab, ob die Einkünfte aus der Verpachtung in einem selbständigen steuerpflichtigen Tätigkeitszweig anfallen. Es ist unerheblich, ob sich die in der Verpachtung bestehende Tätigkeit der Körperschaft des öffentlichen Rechts innerhalb ihrer Gesamtbetätigung wirtschaftlich heraushebt. Entscheidend ist, ob diese Voraussetzungen gegeben wären, wenn die Körperschaft des öffentlichen Rechts den Betrieb selbst führen würde. Hinweis auf die RZS-Urteile vom 24. Januar 1939 (RStB 1939 S. 560) und vom 10. Oktober 1939 (RStB 1940 S. 60).

Es ist über Sinn und Bedeutung des § 1 Absatz 3 der Ersten RStDV in der Praxis eine ganze Reihe von Zweifelsfragen aufgetaucht. Es war vor allem z. B. streitig, unter welchen Voraussetzungen die Verpachtung von Grundstücken mit gewerblichen Räumen als Verpachtung eines Betriebs anzusehen ist. Diese Zweifelsfragen sind zu einem großen Teil durch das grundlegende RFS-Urteil vom 23. August 1939 (RStBl 1939 S. 1039) geklärt worden. Das Urteil, das sehr eingehend begründet ist, dürfte in der Praxis überall begrüßt worden sein.

Es hatte in dem dem Urteil zugrunde liegenden Fall eine Stadtgemeinde einem Dritten ein Grundstück, in dem sich Räume zum Betrieb einer Gastwirtschaft befanden, zur Führung der Gastwirtschaft überlassen. Inventar für die Gastwirtschaft war nicht mit verpachtet worden. Der Reichsfinanzhof hat eine Steuerpflicht der Pachtzinsen verneint. Er ist unter eingehender Begründung zu dem Ergebnis gelangt, daß eine steuerpflichtige Verpachtung bei Betrieben, deren Führung den Besitz eines größeren Inventars erfordert, nur dann gegeben ist, wenn Inventarstücke vom Verpächter beschafft und dem Pächter zur Verfügung überlassen sind. Es kommt nicht darauf an, ob die Inventarstücke für die Führung des Betriebs ausreichen oder nicht.

Der Reichsfinanzhof hat die in dem Urteil entwickelten Grundsätze in einer Reihe von späteren Entscheidungen bestätigt. Es sind z. B. die Einkünfte, die eine Körperschaft des öffentlichen Rechts aus der Verpachtung einer Kiesgrube erzielt, der Körperschaftsteuer auch nur dann unterworfen, wenn der Verpächter die zur Ausbeutung der Grube erforderliche Einrichtung beschafft hat. Hinweis auf das RFS-Urteil vom 26. September 1939 (RStBl 1940 S. 444). Das gleiche gilt für die Einkünfte aus der Verpachtung von Steinbrüchen.

Das Urteil vom 23. August 1939 hat aber nicht alle Zweifelsfragen geklärt, wie der Reichsfinanzhof in dem Urteil selbst hervorgehoben hat. Die entscheidenden Gesichtspunkte für die Beurteilung anders gelagerter Fälle müssen von Fall zu Fall herausgearbeitet werden. Die Begründung des Urteils wird auch für die Entscheidung solcher Fälle Anhaltspunkte geben können.

Die Grundsätze, die der Reichsfinanzhof entwickelt hat, können aber immer nur dann angewandt werden, wenn die vermietende (verpachtende) Tätigkeit einkommensteuerlich und damit auch körperschaftsteuerlich nicht als gewerbliche Tätigkeit angesehen werden muß. Das ist jedoch nur verhältnismäßig selten der Fall. Die Ausbarmachung von Grundstücken durch Vermietung oder Verpachtung stellt in der Regel eine gewerbliche Tätigkeit nicht dar. Das gilt auch für die Vermietung oder Verpachtung von gewerblichen Räumen, insbesondere von Geschäftshäusern. Eine Steuerpflicht der Einnahmen aus der Vermietung (Verpachtung) eines Geschäftshauses durch eine Körperschaft des öffentlichen Rechts ist demgemäß nur insoweit gegeben, als die Mieteinnahmen auf Vermietungen (Verpachtungen) entfallen, bei denen die Körperschaft des öffentlichen Rechts dem Mieter (Pächter) Inventarstücke überlassen hat.

Die Verhältnisse liegen aber dann anders, wenn besondere Umstände die Feststellung rechtfertigen, daß die Tätigkeit des Vermieters (Verpächters) eine gewerbliche Tätigkeit darstellt. Eine Steuerpflicht der Mieteinnahmen (Pachteinnahmen) muß in diesem Fall in vollem Umfang angenommen werden, also auch insoweit, als Inventarstücke nicht überlassen sind.

Es ist deshalb zweckmäßig, die Voraussetzungen, unter denen die vermietende (verpachtende) Tätigkeit der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs gemäß als gewerbliche Betätigung angesehen werden muß, kurz darzustellen. Es kann zu diesem Zweck der Einfachheit wegen auf das Urteil vom 15. Juni 1938 (RStBl 1938 S. 899) hingewiesen werden. Der Reichsfinanzhof hat dort ausgeführt:

„Auch der Eigentümer zahlreicher großer Miethäuser mit vielen Mietern kann nicht ohne weiteres als Gewerbebetrieb angesehen werden. Es müssen besondere Umstände hinzutreten, die der Tätigkeit des Grundstückseigentümers die Eigenschaft einer gewerblichen Tätigkeit verleihen. So hat der Senat ausgesprochen, daß bei der Schaffung von umfangreichen Anlagen mit der Absicht, sie zu vermieten, die spekulative Absicht stark in den Vordergrund treten kann. Auch kann die Verwaltung eines großen Hausbesitzes namentlich dann, wenn ein ständiger und schneller Wechsel der Vermietung stattfindet, eine Tätigkeit erfordern, die über das Maß der sonst bei den üblichen langfristigen Vermietungen erforderliche Tätigkeit und somit über den Rahmen einer reinen Vermögensverwaltung hinausgeht. In solchen Fällen, wo die Vermietungstätigkeit nachhaltig und berufsmäßig ausgeübt wird, beteiligt sich der Grundstückseigentümer wie ein Kaufmann, der Waren zum Verkauf stellt, auch nach außen erkennbar am wirtschaftlichen Verkehr. Beteiligt am wirtschaftlichen Verkehr ist neben der Selbständigkeit und Nachhaltigkeit der Betätigung und der Gewinnerzielungsabsicht . . . eins der wesentlichen Merkmale des Gewerbebetriebs. Nach der Rechtsprechung des Preussischen Oberverwaltungsgerichts liegt eine Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr dann vor, wenn das Unternehmen als solches, d. h. durch eine sachlich selbständige, in sich abgeschlossene und für sich bestehende wirtschaftliche Tätigkeit nach außen hin in die Erscheinung tritt und sich an die Allgemeinheit wendet. Für das Vorliegen eines Gewerbebetriebs kann auch der Umstand sprechen, daß der Grundstückseigentümer den Mietern gegenüber besondere Verpflichtungen übernimmt, die im Zusammenhang mit der üblichen Vermietungstätigkeit stehen. Als solche besondere Verpflichtungen hat das Preussische Oberverwaltungsgericht z. B. die Herrichtung des Gebäudes für die besondere Art der Vermietung sowie die Übernahme der Reinigung und Instandhaltung der vermieteten Räume angesehen . . .“

Eine volle Steuerpflicht der Mieteinnahmen (Pachteinnahmen) wird danach insbesondere in Betracht kommen, wenn eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, ein sogenanntes Industriehaus oder ein Hotel, besondere Aufstellräume oder Großgaragen vermietet (verpachtet). Hinweis auf die RFS-Urteile vom 7. Dezember 1932 (RStBl 1933 S. 224) und vom 15. Juni 1938 (RStBl 1938 S. 899).

Wegen der Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen die Verpachtung mehrerer Betriebe als einheitlicher Betrieb gewerblicher Art angesehen werden kann, Hinweis auf die Ausführungen im Teil II im Abschnitt 16.

9. Einkommen und Einkommensermittlung bei Betrieben gewerblicher Art

Der Einkommensbegriff des Einkommensteuergesetzes ist auch für das Körperschaftsteuergesetz maßgebend. Es müssen also grundsätzlich auch bei den körperschaftsteuerpflichtigen Gebilden die gesamten Einkünfte auf die einzelnen Einkunftsarten verteilt werden. Einkünfte, die nicht unter eine der Einkunftsarten fallen, unterliegen der Körperschaftsteuerpflicht nicht. Es ist aber dabei der § 19 der Ersten RStDV zu beachten. Alle Einkünfte eines Steuerpflichtigen, der nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zur Führung von Büchern verpflichtet ist, sind § 19 der Ersten RStDV gemäß als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln. Einkommen ist bei einem solchen Steuerpflichtigen der Gewinn. Eine Buchführungspflicht, wie sie § 19 der Ersten RStDV verlangt, besteht § 38 HGB gemäß für den Kaufmann. Die Kaufmannseigenschaft ist in den §§ 1, 2 HGB geregelt.

Ein Betrieb gewerblicher Art kann mangels bürgerlich-rechtlicher Rechtsfähigkeit selbst nicht Kaufmann sein. Inhaber des Unternehmens und damit Unternehmer ist nicht der Betrieb gewerblicher Art, sondern die öffentliche Körperschaft selbst. Es muß deshalb bei der Entscheidung über die Frage der Kaufmannseigenschaft auf die öffentliche Körperschaft selbst ab-

gestellt werden, die den Betrieb führt. Sie ist insoweit Kaufmann, als die Voraussetzungen der §§ 1, 2 HGB auf das Unternehmen des Betriebs gewerblicher Art zutreffen. Das ist oft nicht der Fall.

Ein Unternehmen der öffentlich-rechtlichen Gebietskörperschaften braucht § 36 HGB gemäß nicht in das Handelsregister eingetragen zu werden. Eine Eintragung in das Handelsregister ist für die Begründung der Kaufmannseigenschaft in den Fällen des § 1 Absatz 2 HGB zwar ohne Bedeutung, in den Fällen des § 2 HGB aber erforderlich. Handelt es sich also bei dem Betrieb gewerblicher Art um ein Unternehmen im Sinn des § 2 HGB, ist die öffentliche Körperschaft als Inhaber des Unternehmens dann nicht Kaufmann, wenn das Unternehmen § 36 HGB gemäß nicht in das Handelsregister eingetragen ist. Das gilt auch dann, wenn das Unternehmen einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erforderlich macht.

Unternehmen, die unter § 1 Absatz 2 HGB fallen, sind z. B. Fabriken, Banken, Verkehrsunternehmen, Gasanstalten. Unternehmen, die nicht unter § 1 Absatz 2 HGB, sondern unter § 2 HGB fallen, sind z. B. Ziegeleien, Bergbauunternehmen, Steinbrüche, Salinen und Pfandleihen.

Ist die öffentliche Körperschaft als Inhaber eines Betriebs gewerblicher Art diesen Ausführungen gemäß Kaufmann, sind die sämtlichen Einkünfte des Betriebs als Einkünfte aus Gewerbebetrieb anzusehen. Ist die Kaufmannseigenschaft nicht gegeben, sind die Einkünfte eines Betriebs gewerblicher Art nur dann als Einkünfte aus Gewerbebetrieb anzusehen, wenn der Betrieb gewerblicher Art ein Gewerbebetrieb im Sinn des Einkommensteuerrechts und des Körperschaftsteuerrechts ist. Das ist z. B. nicht der Fall, wenn die Absicht der Gewinnermittlung fehlt, was § 1 Absatz 1 Satz 2 der Ersten RStG gemäß bei einem Betrieb gewerblicher Art möglich ist. Es müßte in solchen Fällen eine Verteilung der Einkünfte des Betriebs auf die einzelnen Einkunftsarten erfolgen. Es könnte sich dabei ergeben, daß Einkünfte des Betriebs nicht unter eine der Einkunftsarten fallen und demgemäß körperschaftsteuerfrei wären. Das entspricht aber offenbar nicht der Absicht des Gesetzgebers.

Die Einkünfte eines Betriebs gewerblicher Art sollen offenbar in vollem Umfang körperschaftsteuerpflichtig sein. Sie sollen, wie aus der Bezeichnung „Betrieb gewerblicher Art“ folgt, ohne weitere Prüfung wie Einkünfte aus Gewerbebetrieb behandelt werden. Schrifttum und Rechtsprechung haben diese Ansicht bisher stets vertreten. Hinweis auf Mirre-Dreutter, Kommentar zum Körperschaftsteuergesetz Anmerkung 28 zu § 1 und auf das RFG-Urteil vom 16. Mai 1939 (RSWI 1939 S. 781). Einkommen eines Betriebs gewerblicher Art ist stets sein gesamter Gewinn.

Es fragt sich aber, ob der Gewinn § 4 EStG oder § 5 EStG gemäß zu ermitteln ist. Ist der Betrieb gewerblicher Art in das Handelsregister eingetragen, muß ein Gewinn § 5 EStG gemäß ermittelt werden. Ist der Betrieb nicht eingetragen, müßte der Gewinn — streng genommen — stets § 4 EStG gemäß ermittelt werden. Dieses Ergebnis ist aber im Hinblick auf die Vorschrift des § 36 HGB nicht in allen Fällen wirtschaftlich gerechtfertigt. Die Einkommensteuerrechtslinien 1939 ordnen deshalb im Abschnitt 109 Absatz 2 an, daß § 5 EStG ohne Rücksicht auf eine Eintragung des Betriebs in das Handelsregister auf alle Unternehmen einer Gebietskörperschaft anzuwenden ist, die verpflichtet sind, Bücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zu führen. Der Reichsfinanzhof ist im Urteil vom 16. Mai 1939 (RSWI 1939 S. 781) zu einem ähnlichen Ergebnis

gelangt. Es wird auf die Begründung des Urteils hingewiesen. Der Reichsfinanzhof will § 5 EStG auf jeden Betrieb gewerblicher Art anwenden, „dessen Unternehmen, ohne daß die Voraussetzungen des § 1 Absatz 2 HGB vorliegen, nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb, erfordert“.

Der Gewinn eines Betriebs gewerblicher Art ist also § 5 EStG gemäß zu ermitteln, wenn entweder

- a) das Unternehmen des Betriebs unter § 1 Absatz 2 HGB fällt, oder
- b) die öffentliche Körperschaft als Inhaber des Unternehmens verpflichtet ist, Bücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zu führen, oder
- c) das Unternehmen nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert.

Die Fälle zu b und c werden sich allerdings oft decken. Die Gewinnermittlung in den übrigen Fällen hat § 4 EStG gemäß zu erfolgen.

Es sei bei dieser Gelegenheit betont, daß eine öffentliche Körperschaft als Inhaber eines Betriebs gewerblicher Art, dessen Gewinn § 5 EStG gemäß zu ermitteln ist, ohne Rücksicht auf eine Eintragung des Betriebs in das Handelsregister körperschaftsteuerlich auch sonst wie ein buchführungspflichtiger Kaufmann zu behandeln ist. Es dürfen deshalb z. B. Betriebe gewerblicher Art in der Ostmark und im Sudetenland, deren Gewinn § 5 EStG gemäß zu ermitteln ist, Reichsmarkerfüßungsbilanzen im Sinn der Umstellungsverordnung vom 2. August 1938 (RGBl 1938 I S. 983) bzw. der Umstellungsverordnung vom 9. Februar 1939 (RGBl 1939 I S. 169) aufstellen.

10. Mindestbesteuerung bei Betrieben gewerblicher Art § 17 Absatz 1 Ziffer 1 RStG gemäß

Es werden als Mindesteinkommen § 17 Absatz 1 Ziffer 1 RStG gemäß die Ausschüttungen (auch verdeckte Gewinnausschüttungen) zugrunde gelegt, soweit sie mehr als 4 vom Hundert des eingezahlten Grund- oder Stammkapitals oder, wenn ein solches nicht vorhanden ist, mehr als 4 vom Hundert des bei der letzten Veranlagung zur Vermögenssteuer festgestellten Vermögens betragen. Es ist die Ansicht vertreten worden, daß bei Betrieben gewerblicher Art eine Mindestbesteuerung § 17 Absatz 1 Ziffer 1 RStG gemäß nicht zulässig sei. Betriebe gewerblicher Art hätten ein eingezahltes Grund- oder Stammkapital nicht. Auch ein zur Vermögenssteuer festgestelltes Vermögen sei bei ihnen nicht vorhanden, weil sie nicht vermögenssteuerpflichtig seien.

Diese Ansicht kann nicht gebilligt werden. Sie widerspricht dem Gedanken der Gleichstellung der Betriebe gewerblicher Art mit den privatrechtlichen Körperschaften. Die Vorschriften über die Mindestbesteuerung sind auf alle Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen anzuwenden, die der unbeschränkten oder beschränkten Körperschaftsteuerpflicht unterliegen. Der Geltungsbereich der Vorschriften über die Mindestbesteuerung ist nicht eingeschränkt.

Die § 17 Absatz 1 Ziffer 1 RStG gemäß außer Ansatz bleibenden vier vom Hundert der Ausschüttungen werden nach dem Kapital zu berechnen sein, das körperschaftsteuerlich als Grund- oder Stammkapital anzusehen ist. Hinweis auf die Ausführungen im Teil II Abschnitt 19. Es wird bei gemeindlichen Eigenbetrieben im Zweifel das Stammkapital zugrunde gelegt werden können, das der Eigenbetriebsverordnung gemäß auszuweisen ist.

Arbeitgeberzuschüsse für die Kohlenbevorratung

Arbeitgeber zahlen oft ihren Gefolgschaftsmitgliedern Zuschüsse, um den Gefolgschaftsmitgliedern die Anlegung eines Kohlenvorrats zu erleichtern. Die Zuschüsse werden von den Gefolgschaftsmitgliedern in mehreren Teilbeträgen zurückgezahlt. Die Behörden der Reichsfinanzverwaltung werden lohnsteuerlich diese Zuschüsse zunächst wie ein Darlehen behandeln. Sie werden deshalb die Zuschüsse in entsprechender Anwendung der Ausführungen im Abschnitt 61 Absatz 2 EStR 1940 zunächst nicht zur Lohnsteuer heranziehen. Werden die Zuschüsse in der Weise getilgt, daß bei den späteren Lohnzahlungen Teile des Arbeitslohns als Tilgungsbetrag auf das gewährte Darlehen (Zuschuß) verrechnet werden, so ist der volle Arbeitslohn vor Abzug des Tilgungsbetrags steuerpflichtig.

In der Zinslosigkeit der gewährten Zuschüsse wird im vorliegenden Fall kein geldwerter Vorteil erblickt werden, der zu einer besonderen Lohnsteuer führen würde. Oe —

Lohnsteuer bei Familienheimfahrten

Abschnitt 29 Absatz 2 Ziffer 1 Buchstaben e und f der Lohnsteuer-Nichtlinien gemäß bleiben Beträge, die ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern für Wochenendheimfahrten (Wohnnachten, Ostern, Pfingsten usw.) zahlt, bis zur Höhe der tatsächlichen Fahrtkosten unter gewissen Voraussetzungen steuerfrei. Es gehört zu den Voraussetzungen der Steuerfreiheit, daß die Arbeitsstätte mindestens 30 km vom Wohnort des Arbeitnehmers entfernt ist.

In neuen Tarifordnungen, z. B. in der Tarifordnung zur Regelung von Familienheimfahrten während der Kriegszeit in der Eisen-, Metall- und Elektroindustrie und im metallverarbeitenden Handwerk vom 15. Januar 1940, ist eine Erweiterung der Familienheimfahrten vorgesehen. Verheiratete Gefolgschaftsmitglieder haben jeweils nach vierteljährlicher ununterbrochener auswärtiger Beschäftigung bei einem Betrieb Anspruch auf eine Heimfahrt zum Wohnort und zurück zur Arbeitsstelle. Der gleiche Anspruch steht verwitweten und geschiedenen Gefolgschaftsmitgliedern zu, die einen eigenen Haushalt führen. Er steht auch Ledigen zu, die mit gewissen Angehörigen einen gemeinsamen Haushalt führen. Fehlt es an dem Erfordernis gemeinsamer Haushaltsführung mit Angehörigen, so haben Ledige einen Anspruch auf eine Heimfahrt zum Wohnort und zurück zur Arbeitsstelle jeweils nach halbjährlicher ununterbrochener auswärtiger Beschäftigung bei einem Betrieb.

Soweit ein Anspruch auf Familienheimfahrt gegeben ist, werden die Gefolgschaftsmitglieder vom Arbeitgeber entweder kostenlos befördert, oder sie erhalten die Fahrkarte ausgehändig. Soweit das nicht möglich ist, kann der Fahrpreis in bar gezahlt werden.

Allen Gefolgschaftsmitgliedern steht bei Todesfällen und bei ärztlich bestätigten schweren Erkrankungen in der engeren Familie ein Anspruch auf eine Familienheimfahrt zu. Eine Heimfahrt in einem solchen Fall kann auf die regelmäßigen Heimfahrten angerechnet werden.

Es ist zweifelhaft geworden, ob die Familienheimfahrten, die oben ab Absatz 2 bezeichnet sind, wie Heimfahrten zu den üblichen Festtagen im Sinn des Abschnitts 29 Absatz 2 Ziffer 1 Buchstaben e und f EStR 1940 behandelt werden können.

Der Reichsminister der Finanzen hat in einem Erlaß an die Reichsgruppe Industrie vom 11. Juli 1940 S 2173—68 III die gestellte Frage bejaht. Die Arbeitgeberleistungen aus Anlaß der bezeichneten Familienheimfahrten können lohnsteuerlich wie Fahrtkostenerstattungen anlässlich von Heimfahrten (Abschnitt 29 Absatz 2 Ziffer 1 Buchstabe f EStR 1940) behandelt werden. Die Anordnungen in Abschnitt 29 Absätze 3 und 4 EStR 1940 sind dabei zu beachten. Oe —

Lohnsteuer der nebenamtlichen Lehrkräfte an gewerblichen und landwirtschaftlichen Berufsschulen

Abschnitt 5 EStR 1940 gemäß sind die Bezüge nebenamtlich tätiger Lehrkräfte bei den Arbeitsschulen der Deutschen Arbeitsfront und bei den Lehrgängen der Handwerkskammern, Innungen und ähnlicher Gliederungen des Handwerks nicht dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfen. Die Vergütungen für die Lehrtätigkeit sind in diesen Fällen durch Veranlagung zur Einkommensteuer heranzuziehen. Voraussetzung ist, daß sich die Arbeitsschulen oder die Veranstalter der Lehrgänge verpflichten, spätestens im Monat Januar eines jeden Jahres den Finanzämtern des Wohnortes der Lehrkräfte das folgende mitzuteilen:

1. Namen, Stand und Wohnung der im abgelaufenen Kalenderjahr beschäftigten Lehrkräfte,
2. die Höhe der an jede Lehrkraft im abgelaufenen Kalenderjahr insgesamt gezahlten Vergütung.

Der Reichsminister der Finanzen hat durch Erlaß vom 12. August 1940 S 2171—7 III zugelassen, daß Abschnitt 5 der Lohnsteuer-Nichtlinien (EStR 1940) bei den nebenamtlichen Lehrkräften an gewerblichen und landwirtschaftlichen Berufsschulen entsprechend angewandt werden kann. Oe —

Lohnsteuer von Abfertigungen auf Grund von § 23 des österreichischen Angestelltengesetzes

§ 6 Ziffer 7 EStWB gemäß sind unter gewissen Voraussetzungen Entschädigungen wegen Entlassung aus einem Dienstverhältnis lohnsteuerfrei, die auf Grund des Gesetzes zur Ordnung der nationalen Arbeit oder des Gesetzes zur Ordnung der Arbeit in öffentlichen Verwaltungen und Betrieben gewährt werden. Voraussetzung der Steuerfreiheit ist u. a., daß die Entschädigung sechs Zwölftel des letzten Jahresarbeitsverdienstes nicht übersteigt. Sie darf diese Grenze bis zur Höhe von zwölf Zwölfteln des letzten Jahresarbeitsverdienstes nur übersteigen, wenn die Kündigung offensichtlich willkürlich oder aus wichtigen Gründen unter Mißbrauch der Machtstellung im Betrieb ausgesprochen ist.

Es ist zweifelhaft geworden, ob diese Lohnsteuerfreiheit sich auch auf „Abfertigungen“ erstreckt, die auf Grund von § 23 des österreichischen Angestelltengesetzes vom 11. Mai 1921, Bundesgesetzblatt 21 S. 1059, vorgelesen sind. Der Reichsfinanzhof hat zu dieser Frage in einem Urteil vom 30. Mai 1940 Stellung genommen, das im Reichssteuerblatt und in der amtlichen Sammlung der Entscheidungen des Reichsfinanzhofs veröffentlicht werden wird. Der Reichsfinanzhof hat die Frage grundsätzlich bejaht. § 27 der Siebenten Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften im Land Österreich vom 17. Dezember 1938, RGBl. I S. 1817, gemäß, durch die u. a. das Einkommensteuerrecht im Land Österreich in Kraft gesetzt wurde, sind die eingeführten Vorschriften, soweit sie nicht unmittelbar angewandt werden können, sinngemäß anzuwenden. Solange das Gesetz zur Ordnung der nationalen Arbeit in Österreich noch nicht in Kraft ist, muß deshalb die Bestimmung in § 6 Ziffer 7 EStWB auf die Abfertigungen nach § 23 des österreichischen Angestelltengesetzes sinngemäß angewandt werden. Die sinnvolle Anwendung der Vorschriften auf die Abfertigungen nach § 23 a. a. O. bedeutet, daß diese Abfertigungen steuerfrei sind, wenn sie sich innerhalb des Rahmens halten, der für die Steuerfreiheit der Entschädigungen nach dem Arbeitsordnungs-gesetz vorgesehen ist. Es können deshalb nur Abfertigungen steuerfrei bleiben, die sechs Zwölftel des letzten Jahresarbeitsverdienstes nicht übersteigen. Eine Abfertigung, die mehr als sechs Zwölftel des letzten Jahresarbeitsverdienstes beträgt, kann — ebenso wie Entschädigungen auf Grund des Gesetzes zur Ordnung der nationalen Arbeit und des Gesetzes zur Ordnung der Arbeit in öffentlichen Verwaltungen und Betrieben — bis zur Höhe von zwölf Zwölfteln des letzten Jahresarbeitsverdienstes nur dann steuerfrei bleiben, wenn die Kündigung offensichtlich willkürlich oder aus wichtigen Gründen unter Mißbrauch der Machtstellung im Betrieb erfolgt ist. Es wäre keine sinngemäße, sondern eine erweiterte Anwendung des § 6 Ziffer 7 EStWB, wenn die Abfertigungen immer bis zur Höhe von zwölf Zwölfteln des letzten Jahresarbeitsverdienstes steuerfrei bleiben würden, auch wenn die bezeichneten besonderen Voraussetzungen nicht vorliegen. Ein Steuerpflichtiger, der eine Abfertigung auf Grund des österreichischen Angestelltengesetzes von mehr als sechs Zwölfteln (höchstens zwölf Zwölftel) des letzten Jahresarbeitsverdienstes erhalten hat, muß deshalb zur Erlangung der Lohnsteuerfreiheit nachweisen, daß die ausgesprochene Kündigung in seinem Fall offensichtlich willkürlich oder aus wichtigen Gründen unter Mißbrauch der Machtstellung im Betrieb erfolgt ist. Abfertigungen bis zur Höhe von sechs Zwölfteln des letzten Jahresarbeitsverdienstes können dagegen ohne weiteres steuerfrei bleiben. Oe —

Kinderermäßigungen wegen Übernahme der Kosten des Unterhalts und der Erziehung (Berufsausbildung) für Angehörige

§ 32 Absatz 5 Ziffern 2 und 3 (§ 39 Absatz 5 Ziffern 2 und 3) EStG 1939 gemäß kommt Kinderermäßigung u. a. für andere Angehörige in Betracht, die überwiegend auf Kosten des Steuerpflichtigen unterhalten und erzogen oder unterhalten und für einen Beruf ausgebildet werden.

Im Abschnitt 78 EStG für 1939 (Abschnitt 49 EStG 1940) ist angeordnet, daß die Kinderermäßigung in diesen Fällen nur gewährt wird, wenn ein wirtschaftliches Bedürfnis zur Übernahme der Kosten durch den Steuerpflichtigen besteht.

Die Entscheidung der Frage, ob ein wirtschaftliches Bedürfnis zur Kostenübernahme in dem bezeichneten Sinn besteht, kann nur nach Prüfung aller Umstände des einzelnen Falls getroffen werden. Diese Prüfung und Entscheidung ist in der Praxis nicht immer einfach. Die beiden folgenden Entscheidungen des Reichsfinanzhofs haben als Grenzfälle für die Verneinung (Bejahung) des wirtschaftlichen Bedürfnisses besondere Bedeutung. Der Reichsfinanzhof hat in dem Urteil vom 18. April 1940 IV 1940 (RStBl 1940 S. 561), ein wirtschaftliches Bedürfnis zur Kostenübernahme verneint. Das unterhaltene Kind war 13 Jahre alt und besuchte die Volksschule. Sein Vater bezog als Angestellter bei einer Reichsbehörde etwa brutto 40 RM Arbeitslohn in der Woche. Er ist verheiratet und hat nur das eine Kind. Der Reichsfinanzhof hat betont, daß es unter regelmäßigen Verhältnissen einem Angestellten des Reichs zugemutet werden kann, seine ehelichen Kinder aus eigenen Mitteln zu unterhalten.

Die Rechtslage kann dann anders sein, wenn größere Mittel zu einer Ausbildung über das regelmäßige Maß hinaus erforderlich werden, oder wenn Krankheitsaufwendungen in Betracht kommen müssen. Im Urteil vom 25. Juli 1940 IV 141/40, das in der amtlichen Sammlung und im RStBl veröffentlicht werden wird, hat der Reichsfinanzhof das Vorliegen eines wirtschaftlichen Bedürfnisses für die Kostenübernahme bejaht. Es handelte sich um einen Fall, in dem ein lediger höherer Lehrer die Kosten für zwei Kinder seines Bruders, eines Erbhofbauern, übernommen hatte. Die Kinder waren 18 und 20 Jahre alt. Das Verbitum des Erbhofbauern hatte einen Einheitswert von 19 700 RM. Es war mit rund 8 100 RM belastet. Außerdem hatte der Erbhofbauer weitere Schulden von 8 000 RM. Der landwirtschaftliche Gewinn des Erbhofbauern betrug zuletzt 2 180 RM. Außer den erwähnten beiden Kindern sind noch zwei andere, minderjährige Kinder vorhanden. Die Kinder, für die der Steuerpflichtige Zuschüsse leistete, befanden sich zur Berufsausbildung auf einer Lehrerschule und an einer Lehranstalt für Handarbeitslehrerinnen.

Oe —

Kosten des Wirtschaftsprüferexamens als Werbungskosten

Voraussetzung für die Ausübung des Berufs als Wirtschaftsprüfer ist die Ablegung des Wirtschaftsprüferexamens. Es werden zum Wirtschaftsprüferexamen unter anderem nur Personen zugelassen, die eine längere Tätigkeit als Revisionsassistent (Revisor) bei einem Wirtschaftsprüfer oder einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nachweisen können. Die Revisionsassistenten (Revisoren) sind mit Wirtschaftsprüfungen befaßt. Ihr Arbeitsgebiet umfaßt im allgemeinen die gleichen Aufgaben, die von ihnen nach Ablegung des Examens als Wirtschaftsprüfer selbstständig zu lösen sind. Die Revisionsassistenten erhalten während dieser Tätigkeit angemessene Gehaltsbezüge. Es entziehen ihnen durch die Vorbereitung auf das Wirtschaftsprüferexamen und durch die Ablegung des Examens Aufwendungen (Kosten für Lehrgänge, Prüfungsgebühren usw.).

Es ist zweifelhaft geworden, ob diese Aufwendungen als Werbungskosten bei den Einkünften der Revisionsassistenten, die grundsätzlich Arbeitnehmer sind, angesehen werden können. Die Entscheidung der Frage hängt davon ab, ob es sich bei diesen Aufwendungen um Kosten der Fortbildung in einem bereits ausgeübten Beruf handelt, oder ob Kosten der Ausbildung für einen neuen Beruf (den des Berufs des Wirtschaftsprüfers) gegeben sind. Im ersten Fall handelt es sich nach der ständigen Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs um Werbungskosten (Hinweis auf das RFG-Urteil vom 24. Juni 1937, RStBl 1937 S. 1089). Im zweiten Fall sind nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung gegeben.

Der Reichsminister der Finanzen hat gelegentlich der Entscheidung eines Einzelfalles angenommen, daß die Kosten der Vorbereitung auf das Wirtschaftsprüferexamen Kosten der Fortbildung in einem bereits ausgeübten Beruf sind. Sie sind deshalb als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Oe.

Unfallversicherung von Gefolgschaftsmitgliedern und Lohnsteuer

Arbeitgeber schließen oft zugunsten ihrer Gefolgschaftsmitglieder Unfallversicherungen ab und entrichten die erforderlichen Versicherungsprämien. Unmittelbare Ansprüche der Gefolgschaftsmitglieder gegen die Versicherungs-gesellschaft sind meist vertraglich ausgeschlossen. Die Arbeitgeber weisen darauf hin, daß sie die Versicherung zu ihrer Deckung für den Fall abschließen,

daß die Versicherten bei einem Unfall gegen sie (Arbeitgeber) Schadenersatzansprüche erheben. Die Arbeitgeber leiten daraus die Folgerung ab, daß es sich bei der abgeschlossenen Versicherung nur um eine Rückdeckung gegen drohende Schadenersatzansprüche handelt. Beiträge zu Versicherungen, die eine bloße Rückdeckung des Arbeitgebers gegen drohende Lasten bilden, sind nach Auffassung der Arbeitgeber der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs gemäß lohnsteuerfrei (Hinweis auf die RFG-Urteile vom 10. Februar 1939, RStBl 1939 S. 742, und vom 30. März 1939, RStBl 1939 S. 744).

Der Reichsfinanzhof ist in einem Urteil vom 8. August 1940, das demnächst im Reichsteuerblatt veröffentlicht wird, dieser Auffassung entgegengetreten. Eine lohnsteuerfreie Rückdeckung im Sinn der bezeichneten Urteile liegt nur vor, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ausdrücklich oder stillschweigend einen Ersatz bei Unfällen aus seinen Mitteln zusagt, und wenn sich der Arbeitgeber dann versichert, damit er seine Zusage erfüllen kann. Fehlt es an einer solchen unmittelbaren Zusage des Schadenersatzes aus eigenen Mitteln des Arbeitgebers, dann ist die bisherige Rechtsprechung über lohnsteuerfreie Beiträge aus Anlaß einer Rückdeckung des Arbeitgebers nicht anwendbar. Es ist dann im Ergebnis so anzusehen, als ob die Versicherungsbeiträge dem Arbeitnehmer unmittelbar ausgezahlt werden würden und als ob der Arbeitgeber die Versicherung selbst eingegangen wäre. Es ist dabei ohne Bedeutung, ob der Arbeitnehmer Rechtsansprüche aus der Versicherung an den Arbeitgeber hat oder nicht. Es genügt, wenn angenommen werden kann, daß der Arbeitgeber nach Treu und Glauben verpflichtet ist, die etwa anfallende Versicherungssumme auch wirklich dem betroffenen Arbeitnehmer zuzuwenden. Oe —

Abschreibungs-freiheit für Landarbeiterwohnungen

Buchführende Land- und Forstwirte können Aufwendungen für den Bau von Landarbeiterwohnungen, die in den Wirtschaftsjahren 1937/38 bis 1940/41 hergestellt werden, bei der Ermittlung des Gewinns im Wirtschaftsjahr der Herstellung voll abziehen. Sie können auch je ein Drittel der Aufwendungen im Wirtschaftsjahr der Herstellung und in den beiden folgenden Wirtschaftsjahren abziehen. Hinweis auf § 13 der Verordnung zur Förderung der Landbevölkerung vom 7. Juli 1938 (RGBl I S. 835, RStBl 1938 S. 634) und auf Abschnitt 20 der Einkommensteuer-Nichtlinien für 1939.

Erstreckt sich die Herstellung einer Landarbeiterwohnung über mehrere Wirtschaftsjahre, so gilt sie im Sinn der Verordnung als in dem Wirtschaftsjahr hergestellt, in dem der überwiegende Teil der Herstellungsarbeiten geleistet worden ist. Hinweis auf den Runderlaß vom 18. Oktober 1938 S 2134—269 III (RStBl. 1938 S. 949). Infolge der Kriegsverhältnisse mußten mitunter angefangene Bauten von Landarbeiterwohnungen eingestellt werden, ohne daß die oben bezeichnete Voraussetzung erfüllt ist. Der Reichsminister der Finanzen hat sich in einem Runderlaß vom 8. August 1940 S 2146—34 III damit einverstanden erklärt, daß auch in diesen Fällen die bisher aufgewendeten Kosten im Jahr der Aufwendung voll abgezogen werden können. Abschreibungs-freiheit ist nicht gegeben, wenn mit dem Bau der Landarbeiterwohnung noch nicht begonnen worden ist.

Abschreibungs-freiheit für Landarbeiterwohnungen kann § 13 der oben bezeichneten Verordnung gemäß für Landarbeiterwohnungen in Anspruch genommen werden, die bis zum Ende des Wirtschaftsjahrs 1940/41 hergestellt werden. Es ist wiederholt angeregt worden, diese Frist zu verlängern. Der Runderlaß erklärt abschließend, daß zu gegebener Zeit über die Verlängerung der Herstellungsfrist entschieden wird.

Der Runderlaß vom 8. August 1940 wird im Reichsteuerblatt veröffentlicht werden.

Stg.

Besteuerung von Einwohnern des Protektorats mit Einkünften aus außerordentlichen Waldnutzungen im anderen Reichsgebiet

Das Protektorat Böhmen und Mähren gehört staatsrechtlich zum Deutschen Reich. Die Einwohner des Protektorats Böhmen und Mähren sind jedoch einkommensteuerrechtlich mit Einkünften aus dem anderen Reichsgebiet als beschränkt steuerpflichtig zu behandeln. Hinweis auf Abschnitt 1 der Einkommensteuer-Nichtlinien für 1939.

§ 50 EStG gemäß gelten für beschränkt Steuerpflichtige Sondervorschriften. Die Vorschriften des § 34 EStG (Steuerätze bei außerordentlichen Einkünften) sind z. B. nicht anwendbar. Das kann für Einwohner des Protektorats Böhmen und Mähren, die Einkünfte aus Waldbesitz im anderen Reichsgebiet haben, eine besondere Härte bedeuten.

Der Reichsminister der Finanzen hat in einem Runderlaß vom 10. August 1940 S 2143/52 III bestimmt, daß § 34 EStG aus Billigkeitsgründen auf Einkünfte aus außerordentlichen Waldnutzungen auch dann anzuwenden ist, wenn diese Ein-

künfte Steuerpflichtigen zufließen, die im Protektorat Böhmen und Mähren ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Abschnitt 88 der Einkommensteuer-Nichtlinien für 1939 findet Anwendung. Soweit danach die Steuersätze für außerordentliche Wabdnutzungen sich nach dem Familienstand bemessen, ist der für die Steuergruppe III geltende Steuersatz anzuwenden. Diese Regelung gilt erstmalig für die Einkommensteuer-beranlagung für 1939.

Der Runderlaß vom 10. August 1940 ist im Reichssteuerblatt 1940 Nr 70 veröffentlicht worden. Stg.

Höhe der Bürgersteuer in den eingegliederten Ostgebieten

Die Bürgersteuer ist in den eingegliederten Ostgebieten durch die Fünfte Einführungsverordnung vom 29. Februar 1940 (RGBl I S. 475, RSBl 1940 S. 326) eingeführt worden. Die Bürgersteuer für das Erhebungsjahr 1940 wird, soweit sie nach den Vorschriften des Bürgersteuergesetzes auf Grund einer Anforderung auf der Steuerkarte vom Arbeitslohn einzuhalten ist, auf einem besonderen Einbehaltungsbescheid angefordert, der die vierte Seite der Lohnsteuerkarte ersetzen soll. Hinweis auf § 10 der Einführungsverordnung.

Es konnte bei Erlass der Einführungsverordnung vom 29. Februar 1940 davon ausgegangen werden, daß die Einbehaltungsbescheide den Arbeitnehmern spätestens am 1. Juli 1940 von den Gemeinden übermittelt sein würden. Das ist in vielen Fällen nicht geschehen. Die Folge davon ist, daß den Arbeitnehmern, die nach dem bezeichneten Zeitpunkt noch nicht im Besitz eines Einbehaltungsbescheids sind, bei jeder Lohnzahlung nach dem 30. Juni 1940 3 v. H. des Arbeitslohns als Bürgersteuer einbehalten wird. Hinweis auf § 10 Absatz 3 der Einführungsverordnung.

3 v. H. des Arbeitslohns übersteigen in der Regel die Steuerbeträge, die zu zahlen wären, wenn die Arbeitnehmer im Besitz eines ordnungsmäßigen Einbehaltungsbescheids wären. Die Gemeinden erlangen dadurch einen Vorteil, der ihnen bei Erlass der Einführungsverordnung nicht zugedacht war. Die Vorschrift im § 10 Absatz 3 Satz 1 sollte dazu dienen, die Arbeitnehmer zu veranlassen, ihre Einbehaltungsbescheide sofort nach Empfang ihren Arbeitgebern vorzulegen. Die Arbeitnehmer, für die bisher Ein-

behaltungsbescheide nicht ausgeschrieben worden sind, sind benachteiligt gegenüber solchen Arbeitnehmern, die ihre Einbehaltungsbescheide bereits erhalten haben. Es trifft sie daran kein Verschulden. Im Interesse der gleichmäßigen Besteuerung aller Arbeitnehmer hat der Reichsminister der Finanzen im Einvernehmen mit dem Reichsminister des Innern durch Runderlaß vom 16. August 1940 angeordnet, daß ab 1. September 1940 nicht mehr wie bisher 3 v. H., sondern nur noch 1 v. H. des Arbeitslohns als Bürgersteuer einzuhalten ist. Der RdF-Erlass stützt sich auf § 14 Absatz 2 der Einführungsverordnung. Er wird im Reichssteuerblatt abgedruckt werden.

Bürgersteuerpflicht von im Generalgouvernement beschäftigten deutschen Arbeitnehmern

Deutsche Arbeitnehmer, die unter Verbehalten ihres Wohnsitzes im Reichsgebiet im Generalgouvernement beschäftigt sind und ihre Bezüge von einer Betriebsstätte im Generalgouvernement erhalten, bleiben Bürgersteuerpflichtig. Es besteht aber für den Arbeitgeber keine Verpflichtung zur Einbehaltung und Abführung der Bürgersteuer. Der Arbeitnehmer muß die einzelnen Bürgersteuerbeiträge selbst an die Gemeinde, die auf der vierten Seite seiner Lohnsteuerkarte Bürgersteuer angefordert hat, entrichten. Hinweis auf die Südbiennachricht in StZ 1940 Nr 17.

Der einzelne Teilbetrag der Bürgersteuer kann, wenn er im Monat 10 RM nicht übersteigt, auf Grund der Freigrenze gegen Paßeintrag durch die Post oder durch eine Debitenbank ohne Genehmigung aus dem Generalgouvernement an die steuerberechtigte Gemeinde im Reichsgebiet überwiesen werden.

Für Beamte, Angestellte und Arbeiter reichsdeutscher Dienststellen und von Dienststellen im Generalgouvernement, Amtsträger der NSDAP, ihrer Gliederungen und angeschlossenen Verbände besteht die Möglichkeit, die geschuldeten Steuerbeträge unter bestimmten Voraussetzungen in einem erleichterten Verfahren zu überweisen. Die anderen Steuerpflichtigen haben bei der Genehmigungsabteilung der Devisenstelle in Krakau Eingeländträge auf Erteilung einer Devisengenehmigung zu stellen, wenn die monatliche Bürgersteuer den Betrag von 10 RM übersteigt. O.

Wirtschaftlicher Beobachter

Geld, Kredit und öffentliche Finanzen

Steuerzuschneinkurse nach dem Stand vom 27. August 1940. Steuergutscheine I: 99,95. — Steuergutscheine II: Juni 1942 104⁵/₈, Juli 104,25, August 103⁷/₈, September 103³/₈, Oktober 103¹/₈, November 102⁷/₈.

Verzinsung der Postsparkasseneinlagen. Die Verzinsung der Postsparkasseneinlagen beginnt auf Grund einer Änderung des § 14 Absatz 3 der Postsparkassenordnung künftig am fünfzehnten Zinstag nach dem Tag der Einzahlung. Sie endet bei Rückzahlung ohne Kündigung an dem Tag der Rückzahlung, bei Rückzahlung auf Grund einer Kündigung an dem Tag der Abbuchung beim Postsparkassenamt. Hinweis auf die Zweite Durchführungsverordnung zum Erlass des Führers und Reichskanzlers zur Regelung des Postsparkassenwesens im Deutschen Reich, RGBl I S. 1094.

Senkung des Privatdiskonts. Die große Geldflüssigkeit am Geldmarkt hat zu einer neuen Zinsermäßigung geführt. Der Privatdiskont ist um $\frac{1}{8}$ vom Hundert auf $\frac{2}{8}$ vom Hundert gesenkt worden. Die letzte Herabsetzung hat am 1. April 1940 mit einer Ermäßigung von $\frac{2}{8}$ vom Hundert auf $\frac{3}{8}$ vom Hundert stattgefunden.

Senkung des Diskonts für unverzinsliche Reichsschatanweisungen. Der Diskont für unverzinsliche Reichsschatanweisungen mit einer Laufzeit von einem Jahr ist von $\frac{3}{8}$ vom Hundert auf $\frac{3}{8}$ vom Hundert, der Diskont für unverzinsliche Reichsschatanweisungen mit einer Laufzeit von sechs Monaten von $\frac{3}{8}$ vom Hundert auf $\frac{2}{8}$ vom Hundert ermäßigt worden.

Zwanzig-Millionen-Anleihe der Eisen- und Hüttenwerke AG. Die Eisen- und Hüttenwerke Aktiengesellschaft in Köln, die zum Otto-Wolff-Konzern gehört, hat eine Anleihe von zwanzig Millionen Reichsmark aufgelegt. Zinssatz $\frac{4}{2}$ vom Hundert. Zeichnungspreis zum Nennbetrag. Laufzeit zwanzig Jahre. Die Anleihe ist durch eine Gesamtsicherungshypothek auf

dem Grundbesitz der Anleiheschuldnerin gesichert. Der Erlös der Anleihe dient der Finanzierung von Ausgaben des Vierjahresplans.

Wertpapierkurse im ersten Halbjahr 1940. Die Nachfrage nach Wertpapieren, insbesondere nach festverzinslichen Werten, hat sich seit Ende des Jahres 1939 (Hinweis auf die Meldung in Nr 4 des WB/40) noch verstärkt. Die Wertpapierkurse haben sich nach Mitteilung von „Wirtschaft und Statistik“ wie folgt entwickelt:

1. Festverzinsliche Wertpapiere

Kursdurchschnitt festverzinslicher Wertpapiere	1940					
	Jan	Febr.	März	April	Mai	Juni
4% Wertpapiere						
Deutsche Reichsanleihe 1934 ..	99,90	99,95	100,00	100,00	100,00	100,00
Schuldversch. d. Umst.-Verb. deutscher Gemeinden	95,21	96,08	97,36	98,43	99,55	99,79
4 1/2% Wertpapiere						
Pfandbriefe	99,28	99,88	100,04	100,33	100,90	100,98
dab.: Hyp.-Akt.-Banken	99,19	99,98	100,07	100,35	100,84	100,99
Hyp.-Akt.-Anst.	99,31	99,75	99,96	100,27	100,80	100,94
Rommunalobligationen	98,83	99,15	99,44	99,82	100,22	100,35
dab.: Hyp.-Akt.-Banken	98,55	99,01	99,42	99,77	100,33	100,46
Hyp.-Akt.-Banken	99,02	99,24	99,46	99,85	100,14	100,27
Öffentliche Anleihen	98,70	98,97	99,70	100,17	100,67	100,73
Getragener Durchschnitt	99,99	99,62	99,88	100,21	100,74	100,82
Industrieobligationen	96,30	96,64	97,59	100,37	101,90	101,69
"	94,84	95,24	96,51	98,45	99,52	99,61
5% Wertpapiere						
Deutsche Reichsanleihe 1927 ..	102,15	102,21	102,33	103,02	102,82	102,89
Industrieobligationen	99,92	100,19	100,47	103,39	104,43	103,81
Aufwertungspapiere						
Anl.-Abf.-Sch. d. Reichs	140,19	141,13	144,18	147,05	149,06	149,26
Abf.-Anleihe d. Länder	137,93	138,55	139,32	142,36	145,53	149,54
Dt. Rom.-Sam.-Abf.-Anl.	144,27	145,78	148,39	152,52	156,84	157,29
5 1/2% Liquid.-Pfandbr.						
Hyp.-Akt.-Banken	101,34	100,60	100,49	101,31	101,76	— ³⁾
Hyp.-Akt.-Anst.	102,45	101,82	101,34	101,99	102,12	101,57

¹⁾ Bon Dollar auf Reichsmark umgestellte Obligationen. — ²⁾ Notiz eingest. O.