

# Deutsche Steuer-Zeitung

und

## Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXIX

12. Oktober 1940

Nummer 41

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

Erscheint wöchentlich. Fernruf: 222086,  
222087 u. 222097. Postcheckkonto: Berlin  
Nummer 18541. Bezugspreis: Vierteljährlich  
5,80 RM (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, Woyrschstraße 5

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

### Weitere Fragen zur Vermögensteuerveranlagung 1940

Von Ministerialrat Dr. Uhlich, Berlin, Reichsfinanzministerium

Vortrag, gehalten auf der Tagung der Finanzamtsvorsteher in Breslau im September 1940

#### Inhalt:

1. Einführung,
2. Heranziehung der Feuerversicherungswerte zur Ermittlung des Teilwerts,
3. Erhöhte Wiederbeschaffungskosten für betriebsarteigene Wirtschaftsgüter,
4. „Gesellschafterdarlehen“ und „Gesellschafterschulden“ bei Personengesellschaften,
5. Nichtberücksichtigung von Ertragsaussichten bei der Bewertung von Anteilen an Personengesellschaften,
6. Stille Beteiligung eines Ausländers,
7. Unkörperliche Wirtschaftsgüter,
8. Berücksichtigung von Stückzinsen als „Später fällige Einnahmen“,
9. Ansprüche aus regelmäßig wiederkehrenden Leistungen,
10. Pensionslasten,
11. Forderungen von Juden an Nichtjuden,
12. Schmuckgegenstände,
13. Grundstücke, deren Erhaltung im öffentlichen Interesse liegt,
14. Abzug von Schulden bei der Aufbringungsumlage,
15. Unterschied zwischen Neuveranlagung und Nachveranlagung.

#### 1. Einführung

Die Vermögensteuerveranlagung 1940 umfaßt, wie Sie wissen, nicht bloß die Veranlagung der Vermögensteuer im engeren Sinn. Auch die Veranlagung der Aufbringungsumlage und die Feststellung von Einheitswerten für das Betriebsvermögen gehören dazu.

Die Vermögensteuerveranlagung wird in den Veranlagungsstellen durchgeführt. Es sollen dabei die Erfahrungen nutzbar gemacht werden, die die Veranlagungsbeamten bei anderen Steuerveranlagungen gesammelt haben. Ich weise auf diesen Gesichtspunkt besonders hin. Es ist immer wieder beobachtet worden, daß die Einkommensteuerakten nicht genügend für die Vermögensbesteuerung ausgewertet worden sind. Die Finanzamtsvorsteher können hier wirksam zugunsten des Steueraufkommens eingreifen.

Die Vermögensteuer ist eine laufende Steuer. Die Vermögensteuer müßte genau wie die Einkommensteuer, die Umsatzsteuer und die Gewerbesteuer als laufende Steuer alljährlich veranlagt werden. Es dient der Geschäftsvereinfachung, daß die Vermögensteuerveranlagung nur in mehrjährigen Zeitaltänden wiederholt wird. Sie darf dann nicht als unangenehme Beigabe aufgefaßt werden. Die Finanzämter müssen es anerkennen, daß ihnen die alljährliche Wiederholung der Arbeit abgenommen worden ist. Sie müssen in den Jahren, in denen wie

jetzt, die Vermögensteuerveranlagung durchgeführt wird, die Arbeiten mit besonderer Sorgfalt erledigen.

Es wird durch die Vermögensteuerveranlagung 1940 eine Steigerung des Aufkommens an Vermögensteuer und Aufbringungsumlage eintreten. Diese Aufkommensteigerung ergibt sich schon aus der Einbeziehung der heimgekehrten Gebiete. Es ist außerdem das Volksvermögen gestiegen. Ich erwähne nur als Beispiel, daß der Steuerkurswert der Aktien jetzt um fast 25 v. H. höher liegt als bei der Steuerkursfestsetzung 1935.

Die Finanzamtsvorsteher können zu einer zutreffenden Erfassung der Aufkommensteigerung beitragen, indem sie für eine sorgfältige Erledigung der Vermögensteuerveranlagung 1940 sorgen. Eine unzutreffende Veranlagung der Vermögensteuer bedeutet einen endgültigen Verlust des Reichs. Man kann sich bei der Einkommensteuer mit der Richterfassung eines Gewinns unter dem Gesichtspunkt abfinden, daß ein in einem Jahr nicht herangezogener Ertrag in einem späteren Jahr erfasst wird. Dieser Gesichtspunkt trifft für die Vermögensteuer nicht zu.

#### 2. Heranziehung der Feuerversicherungswerte zur Ermittlung des Teilwerts

Der Teilwert spielt bei der Vermögensbesteuerung eine viel größere Rolle als bei der Einkommensbesteuerung. Wir haben in Abschnitt 26

WStA auf die Unterschiede hingewiesen, die hinsichtlich des Ansatzes des Teilwerts zwischen der Einkommensteuer und der Einheitsbewertung bestehen. Die Unterschiede sind noch nicht immer zutreffend erfaßt worden. Der Teilwert ist für die Einheitsbewertung des Betriebsvermögens stets anzusetzen, soweit nicht ein Einheitswert oder der Wert eines Wertpapiers oder Anteils in Betracht kommt.

Der Oberfinanzpräsident Leipzig hat sich besonders der zutreffenden Erfassung des Teilwerts bei der Vermögensbesteuerung angenommen. Er hat auf die Bewertung der Feuerversicherungswerte aufmerksam gemacht. Ich weise außerdem auf den sehr beachtlichen Aufsatz des Regierungsrats Dr. Naumann in der Steuermarte (S. 125) hin. Der Aufsatz ist durch einen weiteren Aufsatz in der Steuermarte (S. 190) ergänzt worden.

Es ist gegen die Heranziehung der Feuerversicherungswerte geltend gemacht worden, daß sie die Wiederbeschaffungskosten ausdrücken und aus diesem Grund nicht für die Bewertung der vorhandenen Anlagen geeignet seien. Dieser Einwand ist verfehlt. Auch der Teilwert soll die Wiederbeschaffungskosten erfassen. Ich weise auf § 55 Absatz 2 Satz 3 ABewDV hin.

Es kann dagegen anderen Einwendungen gegen die Feuerversicherungswerte eine gewisse Berechtigung nicht abgesprochen werden. Es kommt darauf an, mit welcher Genauigkeit die Versicherungswerte festgestellt worden sind. Es ist weiter beachtlich, ob die Versicherung schon Jahre zurückliegt oder aus neuester Zeit stammt. Die Würdigung der Versicherungswerte wird eine andere sein, wenn es sich um ganz neue Maschinen oder um ältere Maschinen handelt. Es spielen auch noch andere Umstände eine Rolle.

Die Feuerversicherungswerte können deshalb nur mit großer Vorsicht herangezogen werden. Es wird nach meinem Dafürhalten im allgemeinen der Betriebsprüfung vorbehalten bleiben müssen, aus dem Feuerversicherungswert Schlüsse über den Teilwert von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens zu ziehen. Die Betriebsprüfer haben das schon bisher oft getan. Sie werden sich in Zukunft stets um die Feuerversicherungswerte kümmern müssen. Der Veranlagungsbeamte hat im allgemeinen nicht die Kenntnis des Betriebs und die Fachkenntnisse, die erforderlich sind, um den Feuerversicherungswert richtig zu würdigen. Eine Heranziehung der Feuerversicherungswerte schon im Veranlagungsverfahren wird deshalb auf Ausnahmen beschränkt bleiben müssen. Der Oberfinanzpräsident Leipzig wird die Finanzämter seines Bezirks deswegen noch mit genauerer Anweisung versehen. Ein RdF-Erlaß im Sinn meiner Ausführungen ist inzwischen ergangen (Hinweis auf RStBl 1940 S. 843).

### 3. Erhöhte Wiederbeschaffungskosten für betriebsarteigene Wirtschaftsgüter

Es sind in Abschnitt 26 WStA für die betriebsarteigenen Wirtschaftsgüter die erhöhten Wiederbeschaffungskosten als maßgebend bezeichnet worden. Die Richtlinien lehnen sich eng an die Ausführungen des Herrn Staatssekretärs in Band I von „Buchführung, Bilanz und Steuern“ an.

Betriebsarteigene Wirtschaftsgüter sind solche, deren Ersatz mehr als einen Tag Zeit in Anspruch nimmt und deren unerwartete Ersatznotwendigkeit zu einer Behinderung in der Fortführung des Betriebs führen würde. Es können bei der Beurteilung dieser Voraussetzungen nicht die gegenwärtigen Kriegsverhältnisse zugrunde gelegt werden. Wir haben deshalb in die Richtlinien die Worte „unter gewöhnlichen Verhältnissen“ eingefügt. Auch Schreibmaschinen, Büromaschinen usw. sind heute nicht täglich ersetzbar. Sie gehören trotzdem nicht zu den betriebsarteigenen Wirtschafts-

gütern. Sie sind als täglich ersetzbare Wirtschaftsgüter mit den „gewöhnlichen“ Wiederbeschaffungskosten anzusetzen.

Ein Finanzamt hat angeregt, für die Bemessung des Zuschlags, der bei den erhöhten Wiederbeschaffungskosten angelegt werden soll, Grundätze aufzustellen. Wir können dieser Anregung nicht entsprechen. Die Verhältnisse liegen in den verschiedenen Wirtschaftszweigen und auch in den einzelnen Betrieben zu verschieden. Es lassen sich keine Richtlinien aufstellen.

### 4. „Gesellschafterdarlehen“ und „Gesellschafterschulden“ bei Personengesellschaften

Der Abschnitt 2 WStA weist auf die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs über die Behandlung von Gesellschafterdarlehen und Gesellschafterschulden bei Offenen Handelsgesellschaften usw. hin. Es ist an dieser Regelung in der Öffentlichkeit die Kritik geübt worden, daß die Gesellschafter einer Personengesellschaft in dieser Beziehung schlechter gestellt seien als die Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft. Das Darlehen eines Kommanditisten wird als Betriebsvermögen der Gesellschaft behandelt. Das Darlehen eines Gesellschafters einer GmbH kann abzugsfähig sein, wenn es sich um ein wirklich echtes Darlehen handelt. Ich kann die angebliche schlechterstellung des Gesellschafters einer Personengesellschaft nicht als sehr bedeutsam ansehen. Sie kann uns keine Veranlassung geben, an den Vorschriften etwas zu ändern oder auf eine Änderung der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs hinzuwirken. Die steuerliche Behandlung der Personengesellschaften ist eine ganz andere als die der Kapitalgesellschaften. Ich weise darauf hin, daß sich bei den Kapitalgesellschaften immer eine Doppelbesteuerung ergibt. Es wird das Vermögen der Kapitalgesellschaft erfaßt. Der einzelne Gesellschafter muß außerdem den Wert seines Anteils nochmals versteuern, und zwar nicht bloß zum Nennwert, sondern oft zu einem Vielfachen des Nennwerts. Wenn sich demgegenüber einmal in einer Hinsicht eine etwas schlechtere Behandlung der Personengesellschaft ergibt, so ist das eine Folge der grundverschiedenen Behandlung der beiden Gesellschaftsarten. Es wird bei der Personengesellschaft das in dem Betrieb arbeitende Vermögen auf die beteiligten Gesellschafter aufgeteilt. Bei der Kapitalgesellschaft ist das ganz anders.

### 5. Nichtberücksichtigung von Ertragsaussichten bei der Bewertung von Anteilen an Personengesellschaften

Es ist andererseits aus der Praxis darüber Klage geführt worden, daß es nicht möglich sei, bei der Bewertung von Anteilen an Personengesellschaften die Ertragsaussichten zu berücksichtigen. Es werden Beispiele gebracht, in denen ein Unternehmen jährlich Riesengewinne erzielt, trotzdem aber die Anteile der Gesellschafter am Betriebsvermögen nur zum Nennbetrag angesetzt werden. Wir haben hier ein Gegenstück zu dem vorher erörterten Fall. Es werden bei der Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften die Ertragsaussichten in sehr starkem Maß berücksichtigt. Sie kennen alle das Berliner Verfahren, das für die Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften besteht. Ich habe mich mit diesem Verfahren ausführlich in dem Salzburger Vortrag beschäftigt. Das Berliner Verfahren führt zu Werten, die, wie ich schon erwähnt habe, oft ein Vielfaches des Nennwerts bedeuten.

Die Beteiligung bei einer Personengesellschaft wird dagegen nur mit dem Nennwert angesetzt, d. h. mit derjenigen Summe, die von dem Betriebsvermögen auf den Gesellschafter entfällt. Es ist dabei für die Berücksichtigung von Ertragsaussichten kein Raum. Auch das ist eine Folge der verschiedenen

Behandlung der Personengesellschaften und der Kapitalgesellschaften. Es ist nicht möglich, bei einem Einzelunternehmen die Ertragsaussichten bei der Bewertung zu erfassen. Die Personengesellschaften werden in dieser Richtung genau so behandelt wie die Einzelunternehmen.

Wollte man zu einer Erfassung der Ertragsaussichten bei Personengesellschaften kommen, so müßte man die schwierige Frage der Erfassung eines Betriebsbestehenswerts aufröhlen. Ein Betriebsbestehenswert ist bei der Vermögensbesteuerung nur unter den Voraussetzungen zu erfassen, die in Abschnitt 3 VStR geschildert sind. Wir haben durch die Richtlinien die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs auf diesem Gebiet anerkannt. Wir wollen daran nichts ändern. Das muß dann auch für die Personengesellschaften gelten. Die Erfassung der Ertragsaussichten bei den Einzelunternehmen und bei den Personengesellschaften würde die Finanzämter vor eine oft nicht lösbare Aufgabe stellen.

### 6. Stille Beteiligung eines Ausländers

Ich gehe gleich noch auf eine Frage ein, die von einem Oberfinanzpräsidenten vorgelegt worden ist. Sie betrifft die beschränkte Steuerpflicht bei der stillen Gesellschaft. Es gehören § 77 ABewG gemäß zu dem Inlandsvermögen eines beschränkt Steuerpflichtigen auch die Forderungen aus der Beteiligung an einem inländischen Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter. Es wird zu diesen Forderungen nicht bloß die Einlage selbst zu rechnen sein. Es gehören auch alle anderen Ansprüche des stillen Gesellschafters an das Unternehmen dazu.

#### Beispiel:

Ein Ausländer ist an einem Inlandsunternehmen mit einer Einlage von 400 000 RM als stiller Gesellschafter beteiligt. Er hat die Gewinne, die ihm zugeflossen sind, stehen lassen. Die Gewinne sind nicht auf Beteiligungskonto, sondern auf einem Privatkonto verbucht worden. Es hat sich der Betrag von 290 000 RM angesammelt. Die Ansammlung ist zum Teil durch Transferschwierigkeiten verursacht worden.

Der Ausländer ist in dem Beispiel nicht nur mit seiner Einlage von 400 000 RM beschränkt steuerpflichtig. Auch das Privatkonto gehört zu den Forderungen aus der Beteiligung als stiller Gesellschafter. Das Inlandsvermögen beträgt 690 000 RM. Die stehen gelassenen Gewinnanteile und Zinsgutschriften stellen Forderungen dar, die aus der Beteiligung als stiller Gesellschafter entstanden sind. Es kann zweifelhaft sein, wie der Fall zu behandeln ist, wenn der Gesellschafter neben seiner Einlage noch ein festverzinsliches Darlehen gegeben hat. Es wird dann ganz auf die Umstände des einzelnen Falls ankommen. Man wird sich aber im allgemeinen auf den Standpunkt stellen müssen, daß ein solches Darlehen mit Rücksicht auf die stille Beteiligung gegeben worden ist und auch zu den Forderungen aus der Beteiligung gehört.

Der Oberfinanzpräsident, der die Frage vorgelegt hat, weist wegen der Gewinngutschriften mit Recht auf das Gegenstück hin. Sind Verluste eingetreten und ist der stille Gesellschafter daran beteiligt, so würde er seine Einlage um den Verlust mindern. Dem entspricht es, wenn auch die stehengebliebenen Gewinne der Einlage hinzugerechnet werden.

### 7. Unkörperliche Wirtschaftsgüter

Ich habe schon den Betriebsbestehenswert erwähnt und damit die Frage der Bewertung der unkörperlichen Wirtschaftsgüter gestreift. Es unterliegen in der Ostmark unkörperliche Wirtschaftsgüter in größerem Umfang einem Geschäftsverkehr als im Altreich. Konzessionen aller Art werden dort

als unkörperliche Wirtschaftsgüter gehandelt, z. B. für Kaffeehäuser und für Autotaxen.

Es gab früher auch einen Handel in Konzessionen für Lichtspielhäuser. Der Handel ist seit der Einführung des Reichskulturkammergesetzes verboten. Es kommt deshalb eine Bewertung dieser Konzessionen nicht mehr in Betracht.

Das gleiche Schicksal werden wohl sehr bald andere Konzessionen haben, z. B. für Gaststätten und Kaffeehäuser. Wir befinden uns insoweit offenbar in einem Umbruch. Es ist zu empfehlen, schon jetzt bei der Bewertung solcher Konzessionen nicht weiter zu gehen als im Altreich.

### 8. Berücksichtigung von Stückzinsen als „Später fällige Einnahmen“

Es findet sich im § 57 Absatz 2 ABewD die Bestimmung, daß der Wert von Wertpapieren nicht um einen Zuschlag für laufende Zinsen erhöht werden darf. Wir haben andererseits im Abschnitt 29 VStR Grundsätze über die Berücksichtigung der später fälligen Einnahmen aufgestellt. Es gehören zu den später fälligen Einnahmen auch die Zinsen der festverzinslichen Wertpapiere.

#### Beispiel:

Eine Bank hat am 31. Dezember 1939 festverzinsliche Pfandbriefe zu  $4\frac{1}{2}$  v. H. im Nennwert von 100 000 RM. Die Zinsen werden halbjährlich im April und im Oktober für das abgelaufene Halbjahr fällig. Wie sind bei der Vermögensbesteuerung die Zinsen von 1 125 RM zu behandeln, die auf die Zeit vom 1. Oktober bis 31. Dezember 1939 entfallen?

Die Bestimmung im § 57 ABewD ist eine reine Bewertungsvorschrift. Es könnte ohne diese Vorschrift zweifelhaft sein, ob nicht schon der Wert des Wertpapiers um die Stückzinsen höher angesetzt werden müßte. Der höhere Ansatz wird durch die Bewertungsvorschrift ausgeschlossen. Eine ganz andere Frage ist aber die, ob die Zinsen als selbständige Wirtschaftsgüter angesehen werden müssen. Die Regeln des Abschnitts 29 VStR gehen insoweit der Bewertungsvorschrift des § 57 ABewD vor. Ergibt es sich, daß Stückzinsen nach den Grundsätzen des Abschnitts 29 VStR als später fällige Einnahmen unter den Besitzposten erscheinen müssen, so kann es keinen Unterschied machen, ob es sich um Zinsen von Wertpapieren oder um andere Zinsen, z. B. Hypothekenzinsen, handelt. Die Stückzinsen müssen als später fällige Einnahmen trotz der Vorschrift des § 57 Absatz 2 ABewD angesetzt werden. Die Regel gilt nur für buchführende Gewerbetreibende. Sie gilt nicht für Privatpersonen, Landwirte und nichtbuchführende Gewerbetreibende. Das ergibt sich aus dem Absatz 3 des Abschnitts 29 VStR.

### 9. Ansprüche aus regelmäßig wiederkehrenden Leistungen

Es kommt für Privatpersonen, Landwirte und nichtbuchführende Gewerbetreibende der Abschnitt 33 VStR in Betracht. Dieser befaßt sich mit der Frage, inwieweit die Ansprüche auf Zinsen, Gehälter und andere regelmäßig wiederkehrende Einnahmen zum Vermögen gehören. Es wird von den Steuerpflichtigen oft eingewandt, daß es sich insoweit um Einnahmen handelt, die der Einkommensteuer unterliegen, und daß eine nochmalige Erfassung von der Vermögensteuer eine Doppelbesteuerung bedeuten würde. Der Einwand ist nicht stichhaltig. Ein Steuerpflichtiger, der am Stichtag einen Anspruch hat, steht in seiner Vermögenslage besser da als einer, der den Anspruch nicht hat. Wir können uns außerdem in Betrachtungen darüber, welcher Art ein Vermögenswert ist, nicht einlassen. Wir würden sonst Unterscheidungen treffen müssen, die oft nicht möglich sind.

Es darf von Zahlungen, die bereits zugeflossen sind, keinerlei Abzug gemacht werden. Der frühere

sogenannte Dreimonatsabzug ist bewußt beiseitigt worden. Er hatte zu Schwierigkeiten geführt.

Der Abschnitt 33 soll hauptsächlich den Steuerpflichtigen einen Anhalt geben, wie sie sich bei der Erklärung verhalten sollen. Es handelt sich in der Regel um Beträge, die nicht sehr ins Gewicht fallen. Es wird für die Finanzämter im allgemeinen nicht viel Zweck haben, sich besonders darum zu kümmern, ob die Steuerpflichtigen in den Vermögenserklärungen die Regeln des Abschnitts 33 befolgt haben.

### 10. Pensionslasten

Wir haben in Abschnitt 20 BStM auf die Behandlung der Pensionslasten bei der Vermögensbesteuerung hingewiesen. Es dürfen bei der Vermögensbesteuerung im Gegensatz zu der Einkommensbesteuerung nur Ruhegehaltsverpflichtungen gegenüber ehemaligen Gefolgschaftsmitgliedern oder gegenüber Hinterbliebenen von Gefolgschaftsmitgliedern berücksichtigt werden.

Ein großes Unternehmen hat sich für die Bewertung der Pensionslasten die Bestimmung im § 16 Absatz 5 ABewG zunutze machen wollen. Ist der gemeine Wert der gesamten Leistungen oder Leistungen nachweislich geringer oder höher als der Kapitalwert, der sich bei Berücksichtigung der vorgeschriebenen Vervielfältiger ergibt, so ist der nachgewiesene gemeine Wert zugrunde zu legen. Das Unternehmen hat das Gutachten eines Versicherungsmathematikers beigebracht, wonach der Wert mit einem anderen Vielfachen als dem vorgeschriebenen angelegt werden müsse. Es behauptet, daß es damit einen anderen gemeinen Wert nachgewiesen habe. Es verlangt den Ansat des von dem Versicherungsmathematiker berechneten Werts.

Ein solches Verlangen ist nicht gerechtfertigt. Die von dem Gesetz und jetzt von der Durchführungsverordnung festgesetzten Vervielfacher sind nach Fühlungnahme mit Versicherungskreisen festgesetzt worden. Sie sind maßgebend. Es ist nicht angängig, daß ein Steuerpflichtiger unter Berufung auf ein Sachverständigengutachten behauptet, er halte andere Vervielfacher für richtig.

### 11. Forderungen von Juden an Nichtjuden

Es ist vorgekommen, daß Juden ihre Ansprüche an Nichtjuden nicht für vollwertig ansehen. Es liegt dem der Gedanke zugrunde, daß die Juden nicht in der Lage seien, ihre Ansprüche durchzusetzen. Diese Auffassung entspricht nicht den bestehenden Vorschriften. Die Juden sind durch keine Vorschrift gehindert, ihre Ansprüche gegen die Nichtjuden durchzusetzen. Die Ansprüche müssen deshalb bei der Vermögensteuerveranlagung voll angelegt werden.

Es ergibt sich daraus, daß auch bei dem Schuldner die Schuld voll angelegt werden muß. Es besteht kein Grund den Abzug der Schuld zu verweigern oder zu mindern. Nur wenn der Jude offensichtlich auf die Geltendmachung seiner Forderung verzichtet hat, ist es möglich, den Abzug der Schuld zu verweigern. Das kann z. B. vorkommen, wenn der Jude ausgewandert ist und keinerlei Anlagen getroffen hat, um seine Forderung oder ihre Zinsen durchzusetzen.

### 12. Schmuckgegenstände

Der Vordruck der Vermögenserklärung sieht eine Angabe auch der Schmuckgegenstände vor. Es ist der Eindruck entstanden, als ob die Schmuckgegenstände jetzt erstmalig anzugeben gewesen wären. Das ist nicht der Fall. Die Bestimmungen haben sich nicht geändert. Wir haben lediglich den Vordruck mehr als früher mit dem Wortlaut der gesetzlichen Vorschriften in Einklang gebracht. So haben die

Schmuckgegenstände vielleicht früher in den Vordrucken an einer versteckteren Stelle gestanden. Schmuckgegenstände usw. brauchen in der Vermögenserklärung nur angegeben zu werden, wenn sie den Wert von 10000 RM übersteigen. Die meisten Steuerpflichtigen brauchen nichts anzugeben. Viele Steuerpflichtige haben sich ohne Grund durch die Frage nach den Schmuckgegenständen beunruhigen lassen.

Der Vordruck verlangt noch eine Angabe über Edelmetalle, Edelsteine und Perlen. Es sind hier keine Schmuckgegenstände anzugeben, sondern nur die Metalle, Edelsteine und Perlen in unbearbeitetem Zustand.

### 13. Grundstücke, deren Erhaltung im öffentlichen Interesse liegt

Die Bestimmung im § 74 ABewG befaßt sich mit Grundstücken und mit anderen Wirtschaftsgütern, deren Erhaltung im öffentlichen Interesse liegt. Es sind das solche, die eine Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft haben oder die für Zwecke der Volkswohlfahrt der Allgemeinheit zur Benutzung zugänglich gemacht sind. Solche Wirtschaftsgüter sind nur mit 40 oder 20 v. H. ihres Werts anzusetzen. Das gilt für Grundstücke nur, wenn die jährlichen Kosten in der Regel die erzielten Einnahmen und die sonstigen Vorteile übersteigen.

Diese Vorschriften gelten nur für die Veranlagung der Vermögensteuer. Das ergibt sich aus der Stelle, an der der § 74 steht. Der § 74 ist zu den §§ 73 und 77 des Gesetzes ergangen; das sind die Paragraphen über das Gesamtvermögen und über das Inlandsvermögen. § 74 gilt nur für die Ermittlung des Gesamtvermögens und des Inlandsvermögens, also praktisch nur für die Vermögensteuer.

Es bleibt für die Grundsteuer der volle nach den sonstigen Vorschriften berechnete Wert als Einheitswert bestehen. Der Einheitswert ist von der Bewertungsstelle festzustellen und der Veranlagungsstelle mitzuteilen. Der Ansat des Werts mit 40 v. H. oder mit 20 v. H. ist dagegen ausschließlich Sache der Veranlagungsstelle. Es wird dadurch kein neuer Einheitswert geschaffen. Der bestehende Einheitswert wird ausnahmsweise nur mit 40 oder mit 20 v. H. angelegt. Darüber, ob die Voraussetzungen dazu erfüllt sind, hat die Veranlagungsstelle zu entscheiden. Die Bewertungsstelle kann höchstens gutachtlich mitwirken.

Lieft man den § 74 losgelöst aus dem Zusammenhang, so kann leicht eine mißverständliche Auffassung aufkommen. Ich weise deshalb auf die eingeschränkte Bedeutung des § 74 besonders hin.

### 14. Abzug von Schulden bei der Aufbringungsumlage

Es sind bei der Aufbringungsumlage bestimmte Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen auszuscheiden. Es müssen auch die mit diesen Wirtschaftsgütern in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Schulden ausgeschieden werden. Zweifel sind darüber entstanden, in welcher Weise die auszuscheidende Schuld zu berechnen ist, wenn die Schulden nicht unmittelbar zu einem bestimmten Vermögensteil, sondern zu der Gesamtheit des Betriebsvermögens in Beziehung stehen. Es kommen insbesondere Schulden, die zum Erwerb, zur Erweiterung oder zur Verbesserung des ganzen Unternehmens aufgenommen worden sind, in Betracht. Der Reichsfinanzhof hat kürzlich zu der Frage Stellung genommen. Er vertritt die Auffassung, daß solche Schulden im Weg der reinen Verhältnissrechnung auf den aufbringungspflichtigen Teil und auf den

aufbringungs-freien Teil des Betriebsvermögens zu verteilen sind.

Beispiel:

Ein gewerblicher Betrieb hat ein Betriebsvermögen von 1 800 000 RM. Einem Aktivvermögen von 3 Millionen RM stehen 1,2 Millionen RM Schulden gegenüber. Das Aktivvermögen besteht zur Hälfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Betriebsgrundstück. Die Schulden von 1,2 Millionen RM sind zur Hälfte auf das von der Aufbringungsanlage befreite land- und forstwirtschaftliche Betriebsgrundstück und zur Hälfte auf das übrige Vermögen zu rechnen. Es ist folgende Rechnung aufzustellen:

Einheitswert des Betriebsvermögens . . . . .	1 800 000 RM
ab land- und forstwirtschaftliches Betriebsgrundstück . . . . .	1 500 000 RM
	300 000 RM
zuzurechnen auf das land- und forstwirtschaftliche Betriebsgrundstück entfallende Schulden . . . . .	600 000 RM
aufbringungspflichtiges Vermögen . . . . .	900 000 RM.

### 15. Unterschied zwischen Neuberanlagung und Nachveranlagung

Eine Anfrage läßt erkennen, daß der Unterschied zwischen Neuberanlagung und Nachveranlagung noch nicht immer richtig erfaßt ist. Ich gehe deshalb noch kurz darauf ein.

Wir nehmen das folgende an: Es hat jemand schon immer in Deutschland gelebt und nur deswegen keine Vermögensteuer bezahlt, weil er kein Vermögen besaß. Erwirbt er Vermögen, so ist das kein Grund zu einer Nachveranlagung, sondern zu einer Neuberanlagung. Er ist nicht neu in die persönliche Steuerpflicht eingetreten. Es hat sich nur sein Vermögen geändert. Das ist ein Grund zu einer Neuberanlagung. Der Unterschied ist von Bedeutung, weil für die Neuberan-

lagung bestimmte Grenzen überschritten sein müssen, für die Nachveranlagung dagegen nicht.

Hat der Steuerpflichtige schon früher Vermögen besessen, das die Freibeträge nicht überstieg, und sind Zweifel möglich, ob die Neuberanlagungsgrenzen überschritten sind, so muß nachträglich eine Feststellung des Vermögens für den früheren Hauptfeststellungszeitpunkt vorgenommen werden. Es ist dann leicht möglich, festzustellen, ob die Fortschreibungsgrenzen überschritten sind. Es wird über diese Vermögensfeststellung für den früheren Zeitpunkt kein besonderer Bescheid erteilt. Die Feststellung wird aber in den Akten festzuhalten sein.

Beispiel:

Ein kinderlos verheirateter Steuerpflichtiger ist zum 1. Januar 1940 nicht zur Vermögensteuer veranlagt worden. Sein Vermögen beträgt am 1. Januar 1941 22 000 RM. Das Finanzamt erfährt davon und stellt fest, daß der Steuerpflichtige am 1. Januar 1940 19 000 RM Vermögen besessen hat. Eine Neuberanlagung muß unterbleiben, weil die Neuberanlagungsgrenze nicht überschritten ist.

Beträgt das Vermögen 23 000 RM, so ist die Neuberanlagung möglich.

Das gleiche gilt beim Betriebsvermögen hinsichtlich des Unterschieds zwischen Wertfortschreibung und Nachfeststellung. Hat ein Betrieb schon bestanden und ist die Einheitsbewertung nur wegen geringfügigkeit unterblieben, so führt eine spätere Vermögenserhöhung nicht zu einer Nachfeststellung, sondern zu einer Wertfortschreibung.

Beispiel:

Das Betriebsvermögen eines Handwerkers beträgt am 1. Januar 1940 2 000 RM. Es wird keine Einheitsbewertung des Betriebsvermögens vorgenommen. Das Betriebsvermögen erhöht sich zum 1. Januar 1941 auf 7 000 RM. Es ist keine Nachfeststellung, sondern eine Wertfortschreibung vorzunehmen.

## Unkostenerstattung an Tochtergesellschaften und Syndikate im Gesellschaftsteuerrecht — Zweckwillenslehre

Von Regierungsrat Dr. Neuendorff, Oberfinanzpräsidium Berlin

Vortrag, gehalten auf der Tagung von Gruppenleitern und Sachbearbeitern für Verkehrsteuern in der Finanzakademie im Juni 1940 im Anschluß an den Vortrag von Oberregierungsrat Dr. Schramm, abgedruckt in Nr 37 der DStZ 1940

### Inhalt:

1. Die Entwicklung der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zur Frage der Unkostenerstattung an Tochtergesellschaften und Syndikate;
2. Wie wird die weitere Entwicklung der Rechtsprechung verlaufen?
  - a) Aufgabe der Zweckwillenslehre?
  - b) Wiederaufleben der Zweckwillenslehre?
  - c) die inneren Gründe für die Aufstellung der Zweckwillenslehre;
3. Der Reichsfinanzhof hält seine Grundsätze aufrecht,
  - a) die Berücksichtigung der wirtschaftlichen Erfordernisse des Einzelfalles,
  - b) zwei Beispiele aus der Rechtsprechung;
4. Folgerung aus der gewonnenen Erkenntnis.

### 1. Die Entwicklung der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zur Frage der Unkostenerstattung an Tochtergesellschaften und Syndikate

Die Eckpfeiler der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zur Frage der Unkostenerstattung an Tochtergesellschaften und Syndikate sind die bereits im einzelnen behandelten folgenden Urteile:

- a) das Urteil vom 26. 10. 1932 II A 666/31 (Amtl. Slg. Bd. 32 S. 145 und RStBl 1933 S. 60), daß die vom Reichsfinanzhof aufgestellte Zweckwillenslehre mit den daraus sich ergebenden Folgen entwickelte;
- b) die Urteile vom 27. 9. 1933 II A 535/33 (RStBl 1933 S. 1324) und 12. 4. 1935 II A 477/33 (Amtl. Slg. Bd. 37 S. 302), wonach eine Tochtergesellschaft, deren Zweck in dem Abschluß oder in der Vermittlung von Verkauf- oder Einkaufsgeschäften für die

Muttergesellschaft besteht, im Umfang dieser Zweckbestimmung auch die Beauftragte, Agentin oder Kommissionärin der Muttergesellschaft sein kann, und wonach das für diese Tätigkeit im handelsüblichen Ausmaß gewährte Entgelt oder der Unkostenersatz gesellschaftsteuerfrei ist;

- c) die Urteile vom 17. 5. 1935 II A 304/33 (Amtl. Slg. Bd. 38 S. 23 und RStBl 1935 S. 875) und II A 153/34 (Amtl. Slg. Bd. 37 S. 352 und RStBl 1935 S. 779), 22. 11. 1935 II A 41/35 (Amtl. Slg. Bd. 38 S. 324 und RStBl 1935 S. 1573) und 2. 4. 1937 II A 89/36 (Amtl. Slg. Bd. 41 S. 162 und RStBl 1937 S. 639), worin zwischen der mit der Verkaufstätigkeit notwendig verbundenen marktordnenden Tätigkeit und der von der Verkaufstätigkeit unabhängigen marktordnenden Tätigkeit unterschieden wird.

## 2. Wie wird die weitere Entwicklung der Rechtsprechung verlaufen?

Verfolgt man diesen Weg seit dem sogenannten Zweckwillens-Urteil vom 26. 10. 1932, so liegt darin eine Entwicklung, die zweifellos eine erhebliche Ausweitung des ursprünglich vom Reichsfinanzhof eingenommenen Standpunktes enthält. Ist diese Entwicklung nunmehr abgeschlossen, oder was wird die künftige Rechtsprechung ergeben? Das ist die Frage, die man sich allgemein vorlegt.

Wie bereits ausgeführt, schreiben zurzeit noch verschiedene Rechtsbeschwerden von besonderer Bedeutung, von deren Entscheidung eine weitere Klärung zu erwarten ist. Man könnte meinen, daß es müßig sei, die aufgeworfene Frage zu beantworten, solange nicht der Reichsfinanzhof selbst gesprochen hat. Für die Fälle, die denen zurzeit in der Rechtsbeschwerde befindlichen gleichen, kann ein Abwarten angezeigt sein. Es wird aber niemals der Zustand eintreten, daß durch die jeweils vorliegende Rechtsprechung alle auftauchenden Probleme gelöst werden können. Gegenstand der Streitfragen sind gerade auf dem hier behandelten Gebiet Wirtschaftsvorgänge der verschiedensten Art. Wie das Leben, so sind auch diese wirtschaftlichen Vorgänge nicht starr, sondern ständig fließend, sich stets verändernd und den jeweiligen Bedürfnissen sich anpassend. Man kann deshalb derartige Vorgänge nicht in Schablonen einpressen und nicht nach Schablonen beurteilen. Man wird sich immer wieder vor die Notwendigkeit gestellt sehen, selbstschöpferisch nach einer Entscheidung zu suchen. Wenn dabei selbstverständlich die vom Reichsfinanzhof bereits aufgestellten Grundsätze der Ausgangspunkt der Entscheidung sind, so bleibt doch die Lösung eines neu auftretenden Problems vorerst immer der schöpferischen Rechtsfindung des Einzelnen überlassen. Die Grundlage dafür gewinnt man, wenn man sich die inneren Gründe, die zu der dargestellten Entwicklung der Rechtsprechung geführt haben, klarmacht.

### a) Aufgabe der Zweckwillenslehre?

Man hört oft, der Reichsfinanzhof habe im Laufe der Zeit seine Zweckwillenslehre aufgegeben oder doch so stark durchlöchert, daß von ihr nicht mehr viel übrig geblieben sei. Die Anerkennung, daß eine Tochtergesellschaft, deren Zweck in dem Abschluß oder in der Vermittlung von Ein- oder Verkaufsgeschäften für die Muttergesellschaft besteht, im Umfang dieser Zweckbestimmung die Beauftragte, im Agentin oder Kommissionärin der Muttergesellschaft sein kann, spricht in der Tat für diese Ansicht.

### b) Wiederaufleben der Zweckwillenslehre?

Andererseits sagt man im Hinblick auf die vom Reichsfinanzhof in den bezeichneten Urteilen vom 17. 5. 1935, 22. 11. 1935 und 2. 7. 1937 vorgenommene Unterscheidung zwischen einer mit der Verkaufstätigkeit notwendig verbundenen und nicht notwendig verbundenen marktordnenden Tätigkeit und auf die in Zusammenhang damit stehende unterschiedliche gesellschaftsteuerliche Behandlung der Unkostenersatzung, daß der Reichsfinanzhof seine Zweckwillenslehre wieder habe aufleben lassen.

### c) Die inneren Gründe für die Aufstellung der Zweckwillenslehre

Bei genauer Untersuchung kann diese Betrachtungsweise nicht als richtig anerkannt werden. Auf den ersten Blick scheint allerdings der Reichsfinanzhof zunächst seine Zweckwillenslehre verlassen zu haben. So spricht er z. B. in der Entscheidung vom 12. 4. 1935 II A 477/35 (Amtl. Slg. Bd. 37 S. 302) selbst davon, daß „insoweit in Abweichung von dem in der Entscheidung Bd. 32 S. 145 vertretenen Standpunkt der Organisierung des Zweckwillens anzuerkennen“ ist, „daß eine Unternehmung auch im Rahmen ihrer Zweckbestimmung nicht nur als Agentin, sondern auch als Kommissionärin tätig sein kann“. Wesentlich ist in diesem Zusammenhang weniger der Umstand, daß eine Unternehmung auch als Kommissionärin tätig sein kann, sondern daß der Reichsfinanzhof diese Ausdehnung in Ab-

weitung des bisher vertretenen Standpunktes der „Organisierung des Zweckwillens“ vorgenommen hat. Rißt man sich jedoch von dem buchstäblichen Ausdruck, und geht man von den größeren Zusammenhängen aus, so kommt man zu folgendem:

Die Rechtsbeziehungen zwischen der Organgesellschaft und ihren Gesellschaftern in bezug auf die den Tochtergesellschaften und Syndikaten erstatteten Unkosten mußten für die Organgesellschaft steuerliche Behandlung eine Klärung erfahren. Für das Gebiet der Organgesellschaftsteuer hatte der Reichsfinanzhof bekanntlich die Organtheorie immer abgelehnt. Wenn es nunmehr galt, das Verhältnis der Organgesellschaft zu ihren Gesellschaftern gesellschaftsteuerlich zu erfassen, so bedeutete es eine konsequente Fortführung der in der Ablehnung der Organtheorie liegenden Ideen, wenn der Reichsfinanzhof auch hier nicht das Organverhältnis, sondern das abstrakte Gesellschaftsverhältnis für die steuerliche Behandlung maßgeblich sein ließ. Schließlich war doch nur die logische Durchführung des bekannten Grundsatzes, daß derjenige, welcher zwischen sich und den Verkehr eine neue Rechtspersönlichkeit einschleibt, neben den Vorteilen, die ihm die Verwirklichung seines Wirtschaftswillens in einer besonderen Rechtsform bringt, auch die steuerrechtlichen Folgen zu tragen hat. So ist die Zweckwillenslehre entstanden als eine Folge der Ablehnung der Organtheorie.

## 3. Der Reichsfinanzhof hält seine Grundätze aufrecht

Mit dem Standpunkt, der mit dem Argument des Zweckwillens begründet wurde, hatte der Reichsfinanzhof einen festen Ausgangspunkt in der Frage der Unkostenersatzung geschaffen. War bis dahin die Rechtsprechung zu dieser Frage ungleichmäßig und schwankend, so war nunmehr ein gewisser Abschluß gefunden. Damit war jedoch nicht gesagt, daß der einmal aufgestellte Grundsatz gleichmäßig für alle Fälle ausnahmslos und starr Anwendung finden müsse. Wenn der Reichsfinanzhof in seinen späteren Urteilen die Möglichkeit anerkannte, daß eine Tochtergesellschaft unter bestimmten Voraussetzungen auch Agentin oder Kommissionärin der Muttergesellschaft sein könne, so kann darin noch nicht die Aufgabe der Zweckwillenslehre gesehen werden. Der Reichsfinanzhof hat damit lediglich den Bedürfnissen des Wirtschaftslebens entsprochen, ohne damit seinen Grundsatz aufzugeben. Der Reichsfinanzhof erklärt zum Beispiel in der Entscheidung vom 31. 3. 1935 II A 422/34 (Amtl. Slg. Bd. 38 S. 309, 311), daß das Verhältnis zwischen Tochtergesellschaft und Muttergesellschaft nicht ausschließlich unter dem Gesichtspunkt des Zweckwillens zu betrachten sei, und fährt dann fort: „Der Senat ist dabei von der Erwägung ausgegangen, daß für die Handelsgeschäfte betreibenden Kaufleute als unterstützende Organe das Institut der Agenten und Kommissionäre sich besonders eingebürgert und ausgebildet hat. Es wäre daher für eine Handelsgesellschaft unbillig, wenn sie mit Ein- und Verkaufsgeschäften nicht auch eine Unternehmung als Agentin oder Kommissionärin beauftragen könnte, woraus sich dann ergibt, daß eine in diesem Sinn tätige Unternehmung insoweit auch Anspruch auf Leistungsentgelt und Ersatz der Aufwendungen hat.“

### a) Die Berücksichtigung der wirtschaftlichen Erfordernisse des Einzelfalles

Daraus folgt, daß der Reichsfinanzhof seine Zweckwillenslehre nicht aufgeben wollte und auch nicht aufgegeben hat, sondern sie in einer Weise anwendet, die den Gegebenheiten des Einzelfalles und seinen wirtschaftlichen Erfordernissen entspricht. Das deckt sich auch mit der allgemein-rechtlichen Begriffsbestimmung des Begriffs „Grundsatz“, wonach „Grundsatz“ heißt: „Nicht ohne Ausnahme“.

Der Reichsfinanzhof hat dabei den Gesichtspunkt des Leistungsaustauschs in den Vordergrund treten lassen. Geht man aber von dem Begriff des Leistungsaustauschs aus, so folgt daraus, daß für die bis dahin abgelehnte Organtheorie auch künftige kein Raum ist. Bei

der Organtheorie, die in der Untergesellschaft ein unselbständiges Organ der Obergesellschaft sieht, tritt letztere selbst als Leistende vermittlels der Untergesellschaft auf. Davon kann aber nicht die Rede sein, wenn man von einem Leistungsaustausch zwischen Obergesellschaft und Untergesellschaft spricht. Siehe Urteil vom 12. 4. 1935 II A 477/35, Amtl. Slg. Bd. 37 S. 302, 305.

Aus diesen Erwägungen heraus ist der Gedanke, der Reichsfinanzhof habe die Zweckwillenslehre aufgegeben oder auch nur stark durchlöchert, unrichtig. Aus dem gleichen Grund kann man hinsichtlich der späteren Entscheidungen auch nicht davon sprechen, daß der Reichsfinanzhof seine Zweckwillenslehre später wieder aufgenommen habe. Abgesehen davon, daß das eine rückläufige Bewegung wäre, liegt es auch hier wieder so, daß der Einzelfall je nach seinen Umständen eine — wenn auch unter Aufrechterhaltung des Grundsatzes — diesen Umständen entsprechende Beurteilung erfahren hat.

#### b) Zwei Beispiele aus der Rechtsprechung

In diesem Zusammenhang ist auf ein Urteil des Finanzgerichts Berlin vom 20. 1. 1939 (Fg. V k Nr 106 — 108/38) hinzuweisen. Der Sachverhalt war der folgende:

Ein Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit gewährt seinen Mitgliedern § 1 seiner Versicherungsbedingungen gemäß in der Abteilung I die Ausführung der Feuerbestattung und in der Abteilung II eine Bargeldleistung. Das Reichsaufsichtsamt für Privatversicherung verlangte die Abtrennung der „versicherungsfremden“ Bestattung. Diesem Verlangen wurde dadurch entsprochen, daß eine Tochtergesellschaft in Form einer GmbH gegründet wurde. Gegenstand dieser GmbH war § 2 des Gesellschaftsvertrags gemäß die Bestattung der Mitglieder der Muttergesellschaft. Die GmbH, deren Geschäftsbetrieb nicht auf Erwerb gerichtet war, hatte die Bestattungen zum Selbstkostenpreis durchzuführen. Die durch die Bestattungen entstandenen Kosten wurden durch die Muttergesellschaft gedeckt. Das Finanzamt forderte von dem seitens der Muttergesellschaft im Laufe der Jahre erfolgten Kostenersatz die Gesellschaftsteuer.

Das Finanzgericht hat die Steuerpflicht verneint. Die Tochtergesellschaft sei hier allerdings weder als die Agentin noch als Kommissionärin für die Muttergesellschaft tätig geworden. Sie leiste auch keine Ein- oder Verkaufstätigkeit. Die Tochtergesellschaft habe die an sich der Muttergesellschaft als Versicherungsleistung obliegende Durchführung der Bestattung der Mitglieder vorgenommen, so daß es sich bei dem Erlaß der ihr dadurch entstandenen Kosten um einen Leistungsaustausch handele. Bei sinnemäßer Anwendung der vom Reichsfinanzhof aufgestellten Grundsätze käme unter diesen Umständen die Gesellschaftsteuer nicht in Betracht.

Das Finanzamt hat die anfangs gegen dieses Urteil eingelegte Rechtsbeschwerde im Hinblick auf ein inzwischen ergangenes Urteil des Reichsfinanzhofs vom 5. 5. 1939 II A 146/38 (RStBl 1939 S. 714) zurückgenommen.

In diesem Urteil handelte es sich darum, daß ein Kraftwerk den von ihm erzeugten Strom an seine Gesellschafter liefert und diese ihm dafür die Unkosten im Verhältnis der gelieferten Strommenge vergüten. Der Reichsfinanzhof hat die Gesellschaftsteuerpflicht hinsichtlich dieser Unkostenerstattungen verneint. Nachdem er die Frage der Wertgleichheit von Leistung und Gegenleistung geprüft hat, hat er die in einem ähnlichen Umsatzsteuerfall (Urteil vom 18. 11. 1937 — V 400/36 —, das nicht veröffentlicht ist) von dem Herrn Reichsminister der Finanzen gemachten Ausführungen mit zum Inhalt seiner jetzigen Begründung gemacht und erklärt: Die wirtschaftlichen Verhältnisse lägen hier ebenso wie bei einer Einkaufsgesellschaft. Der Unterschied bestehe allein darin, daß im vorliegenden Fall die Gesellschaft gegründet worden sei, um den Strom für ihre Gesellschafter nicht einzukaufen, sondern selbst zu erzeugen.

#### 4. Folgerung aus der gewonnenen Erkenntnis

Hat der Reichsfinanzhof bis dahin für die Steuerfreiheit der Unkostenerstattungen neben den sonstigen Voraussetzungen immer das Vorliegen einer Ein- oder Verkaufstätigkeit der Untergesellschaft erfordert, so ist er in diesem Sonderfall davon abgegangen. Dennoch kann man auch hier nicht sagen, der Reichsfinanzhof habe seine alten Grundsätze aufgegeben. Er hat wiederum nur die bestehenden Grundsätze den wirtschaftlichen Bedürfnissen des Einzelfalles angepaßt. Das ist der rote Faden, der sich durch die Rechtsprechung zu dieser Frage hindurchzieht. Man wird annehmen können, daß der Reichsfinanzhof zu einer wirklichen Änderung seiner Auffassung in dem Sinn, daß er die in der Zweckwillenslehre enthaltenen Grundsätze aufgibt und das Verhältnis der Untergesellschaften zu den Obergesellschaften einer anderen Beurteilung unterzieht, nicht kommen wird. Man muß vielmehr, wenn man diese Entwicklung verfolgt, davon ausgehen, daß er unter Aufrechterhaltung seiner bisher vertretenen Grundsätze auf der gleichen Ebene weitergehen und lediglich Anpassungen da vornehmen wird, wo die Besonderheit des Einzelfalles es erfordert. Diese Linie zeigt aber die Richtung für die weitere Arbeit.

Mögen in dem hier behandelten Problemkreis auch noch verschiedene Fragen ungelöst sein, die sich aus Einzelfällen ergeben, so wird bei dieser Betrachtungsweise die oft erhobene Frage, wie sich der Reichsfinanzhof nunmehr verhalten werde, zum Vorteil der eigenen Entscheidungsfreiheit eine geringere Bedeutung erhalten.

## Die Aufhebung der Zollgrenze gegen das Protektorat Böhmen und Mähren

Von Regierungsrat Dr. *Martinstetter*, Berlin, Reichsfinanzministerium

### Inhalt:

1. Einführung,
2. Das Protektorat als selbständiges Wirtschaftsgebiet,
3. Die Angleichung der Verhältnisse,
4. Die rechtlichen Folgen der Aufhebung der Zollgrenze,

5. Die wirtschaftlichen Folgen der Aufhebung der Zollgrenze,
6. Die Reichsfinanzverwaltung im Protektorat,
7. Das Steuerstrafverfahren im Protektorat,
8. Finanzausgleich.

#### 1. Einführung

Im Reichsgesetzblatt I S. 1238 ist die Verordnung über Zölle, Verbrauchssteuern und Monopole im Protektorat Böhmen und Mähren vom 16. September 1940 erschienen. Durch diese Verordnung ist am 1. Oktober 1940 die Zollgrenze zwischen dem Reich und dem Protektorat aufgehoben worden.

#### 2. Das Protektorat als selbständiges Wirtschaftsgebiet

Die hoch industrialisierte Wirtschaft Böhmens und Mährens war zur Zeit des österreichisch-ungarischen Kais-

burgerstaates Lieferant für einen Binnenmarkt von 50 Millionen Menschen. Drei Viertel der industriellen Erzeugungskapazität der Doppelmonarchie befanden sich in Böhmen und Mähren.

Mit der Schaffung der Nachfolgestaaten wurde plötzlich der Absatzmarkt beschnitten. Die Tschecho-Slowakei konnte nur ein Viertel ihrer eigenen Industrieerzeugnisse aufnehmen. Die dadurch erforderlich gewordene Umstellung von dem Binnenhandel im alten Österreich auf den Absatz am Weltmarkt war für Industrie und Bevölkerung sehr schmerzhaft. Die böhmisch-mährische Wirtschaft konnte nur

langsam und nur unter schweren Opfern, die auch den Lebensstand der Bevölkerung außerordentlich verminderten, einen Außenhandel entwickeln. Trotz aller Anstrengungen wurde in der damaligen Tscheco-Slowakei der volle Einfluß aller Arbeitskräfte nie wieder erreicht. Auf der Industrie lastete die ständige Sorge um den Absatz im Außenhandel. In dieser Lage befanden sich Böhmen und Mähren noch, als das Protektorat geschaffen wurde.

Bereits durch Artikel 9 des Erlasses des Führers und Reichskanzlers über das Protektorat Böhmen und Mähren vom 16. März 1939 (RGBl I S. 485, RZBl S. 393) wurde bestimmt, daß das Protektorat zum Zollgebiet des Deutschen Reichs gehört und seiner Zollhoheit untersteht.

Die Eingliederung des Protektorats in das großdeutsche Zoll- und Wirtschaftsgebiet konnte jedoch erst nach Angleichung der wirtschaftlichen Verhältnisse geschehen. Deshalb war durch Verordnung über das Zollwesen im Protektorat Böhmen und Mähren vom 21. März 1939 (RGBl I S. 551, RZBl S. 397) angeordnet worden, daß im Protektorat zunächst noch die bisherigen Vorschriften auf dem Gebiet des Zollwesens in Kraft blieben, und daß die bisherige Zollgrenze zwischen dem Deutschen Reich und dem Gebiet des Protektorats bis auf weiteres bestehen blieb. Das Protektorat wurde also im Interesse seiner Wirtschaft zum Zollausschluß erklärt. Auch umfaßte steuerrechtlich wurde das Gebiet, das Artikel 1 des Führererlasses gemäß zum Deutschen Reich gehört, als Auslandsland behandelt.

Durch verschiedene weitere zollrechtliche Maßnahmen war auf die wirtschaftlichen Belange des Protektorats jede mögliche Rücksicht genommen worden, insbesondere durch Erleichterungen und Beschränkungen des Warenverkehrs. Die durch die staatliche Neuordnung erforderlich gewordenen Umstellungen der Wirtschaft sollten möglichst frei von Erschütterungen bleiben. Waren, die ihren Ursprung im Protektorat hatten, wurden bei der Einfuhr in die sudetendeutschen Gebiete vom Zoll und von der Umsatzausgleichsteuer befreit, wenn sie in diesen Gebieten verbraucht, dauernd gebraucht, bearbeitet oder verarbeitet wurden (Verordnung über Zoll-erleichterungen für den Warenverkehr zwischen den sudetendeutschen Gebieten und dem Protektorat Böhmen und Mähren und zwischen den sudetendeutschen Gebieten und der Slowakei vom 28. März 1939, RZBl S. 447). Das war wegen der starken wirtschaftlichen Verschlechung des Sudeten-gebiets mit dem Protektorat erforderlich. Dadurch wurden Hemmungen, die nach Errichtung der Zollgrenze für beide Seiten einzutreten drohten, vermieden. Denselben Zweck verfolgte die Zollfreiheit, die im Warenverkehr zwischen dem Protektorat und der Slowakei verfügt wurde.

Andererseits wurde verordnet, daß natürliche oder juristische Personen und Dienststellen im Deutschen Reichsgebiet außerhalb des Protektorats bestimmte Waren im Protektorat weder erwerben noch aus ihm in das übrige Reichsgebiet verbringen durften (Verordnung über den Warenverkehr mit dem Protektorat Böhmen und Mähren vom 28. März 1939, RGBl I S. 654, RZBl S. 535). Auf diese Weise wurde zum Schutz der Wirtschaft im Protektorat ein unregelmäßiger Warenabfluß, insbesondere von Rohstoffen und Halbfabrikaten, in das übrige Reichsgebiet verhindert.

Die vorläufige Aufrechterhaltung des Protektorats als selbständiges Wirtschafts- und Zollgebiet war auch wegen der auf die Ausfuhr ausgerichteten Struktur seiner Wirtschaft erforderlich. Die Grundlagen des Protektoratsaußenhandels mußten bis zu seiner organischen Umgestaltung zunächst beibehalten werden. Der ehemals tschechische Zolltarif, der ganz auf die wirtschaftlichen Bedürfnisse dieses Gebiets zugeschnitten war, mußte einstweilen in Geltung bleiben. Das Deutsche Reich, das nach Artikel 6 des Führererlasses vom 16. März 1939 die auswärtigen Angelegenheiten des Protektorats wahrnimmt, konnte den handelspolitischen Vertragspartnern der früheren Tscheco-Slowakei mitteilen, daß Deutschland bereit ist, die bisherigen Handelsverträge und Abkommen auf dem Gebiet des Waren- und Zahlungsverkehrs auf die Länder

Böhmen und Mähren auch nach der staatlichen Neuordnung einstweilen weiterhin anwenden zu lassen.

### 3. Die Angleichung der Verhältnisse

Inzwischen konnte die Einbeziehung des Protektorats in das Deutsche Zollgebiet, die eine völlige Änderung der Grundlagen des Protektoratsaußenhandels mit sich bringt, vorbereitet werden. Durch Verhandlungen des Reichs mit den ausländischen Staaten wurde der Protektoratsaußenhandel in das System der Deutschen Handelsverträge eingefügt. Die besonderen Bedürfnisse des Protektorats wurden dabei in jeder möglichen Weise berücksichtigt. Es ist insbesondere gelungen, fast alle Vertragszölle, die der früheren Tscheco-Slowakei von dritten Staaten eingeräumt worden waren, in die Deutschen Handelsverträge zu übernehmen.

Auch in der Wirtschaft hat sich, teils organisch, teils vorfristig gelenkt, eine Angleichung der Verhältnisse an diejenigen des Reichs ergeben. Die Sorgen um Absatz und Auftrag verschwanden. Aus dem Mangel an Arbeit ist inzwischen ein Mangel an Arbeitern geworden. Dabei ist zu bedenken, daß für die Staatsangehörigen des Protektorats keine Wehrpflicht besteht und demgemäß die sonst durch den Krieg bedingte Beschränkung an Arbeitskräften dort nicht vorliegt.

Die Besserung der wirtschaftlichen Verhältnisse hat auch in einer erheblichen Zunahme an Kaufkraft durch das Wachsen der Lohnsummen ihren Ausdruck gefunden. Mit der Besserung der Lebensbedingungen konnten auch Preise und Löhne allmählich denjenigen im Reich angenähert werden.

Die Aufwertung der Krone von 8,547 Pf auf 10 Pf (Hinweis auf die Verordnung vom 21. März 1939, RGBl I S. 555), die zur Aufrechterhaltung der Exportkraft der Krone allerdings zunächst nur auf ihren Inlandswert beschränkt blieb, erleichterte die Preis- und Lohnangleichung. Diese war besonders schwierig, denn es sollte das Preisniveau demjenigen im Reich angenähert werden, es sollte aber auch eine Verschlechterung des Reallohns vermieden werden, es sollte im Gegenteil auf eine Steigerung des Lebensstands der breiten Schichten hingearbeitet werden.

Preis- und Lohnangleichung sind schon weitgehend fortgeschritten. Der Großhandelsindex im Protektorat war im Mai 1940 um etwa ein Drittel höher als im März 1939. Der Lebenshaltungsindex war im März 1940 um ein Fünftel höher als im März 1939. Der Nahrungsmittelsindex stieg von 747 im März 1939 auf 1028 im Juni 1940. Stärker als die Preise sind aber die Löhne gestiegen. So haben sich z. B. in einer Maschinenfabrik die Tariflöhne der gelernten Arbeiter um 45 v. S. erhöht. Von den höheren Nominallöhnen bleibt bei Berücksichtigung der höheren Lebenshaltungskosten z. B. in der Metallindustrie der wichtigsten Städte noch immer eine Erhöhung des Reallohns um 9 bis 29 v. S. Besonders wichtig ist, daß es auch gelungen ist, einen Ausgleich zwischen den lohnschmalsten und lohngünstigsten Unternehmungen und Landschaften anzubahnen.

### 4. Die rechtlichen Folgen der Aufhebung der Zollgrenze

Am 1. Oktober 1940 ist nun die Zollgrenze zwischen dem Protektorat Böhmen und Mähren und dem übrigen Reichsgebiet gefallen.

In einem einheitlichen Wirtschaftsgebiet müssen einheitliche Grundlagen des Wettbewerbs gelten. Es ist deshalb erforderlich, daß der wirtschaftliche Güterumlauf gleichmäßig belastet ist. Es ist deshalb mit dem Deutschen Zollrecht auch das Deutsche Verbrauchssteuerrecht als Reichsrecht eingeführt worden. Eine Ausnahme gilt nur für die bisherigen Protektoratsvorschriften über die Besteuerung der Zündmittel, die — abgesehen von der Besteuerung der Feuerzeuge — zunächst in Geltung bleiben. Die Rechtsgrundlage für die Einführung des Deutschen Verbrauchssteuerrechts bot Artikel 11 des Führererlasses vom 16. März 1939.



Das Aufkommen an Zöllen und Verbrauchsteuern fließt in die Reichskasse.

Auch für die Umsatzausgleichsteuer ist das Deutsche Recht eingeführt worden. Sie fließt ebenfalls in die Reichskasse.

Auch das Umsatzsteuerrecht des Protektorats ist dem Reichsrecht angegliedert worden. Durch die Verordnung zur Änderung der Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz vom 8. September 1940 (RGBl I S. 1245) ist das Protektorat zum Inland im Sinn des Deutschen Umsatzsteuerrechts erklärt worden.

Die einheitliche Wirtschaft wird darüber hinaus wohl auch noch eine allgemeine Annäherung oder gar Angleichung der Besitz- und Verkehrssteuern im Protektorat an das Deutsche Steuersystem erforderlich machen.

Die Zölle und Verbrauchsteuern sind nicht die ersten Einnahmen, die aus dem Protektorat in die Reichskasse fließen. Durch Verordnung des Reichsprotectors vom 15. September 1939 (Verordnungsblatt des Reichsprotectors in Böhmen und Mähren S. 146) ist auch im Protektorat der Kriegszuschlag auf Bier, Tabakwaren, Zigarettenpapier, Schaumwein und Branntweinerzeugnisse eingeführt worden. Dieser Kriegszuschlag, der von den Protektoratsbehörden erhoben wird, fließt ebenfalls in die Kasse des Reichs.

Mit der Aufhebung der Zollgrenze verschwinden auch die Devisenschwierigkeiten im Verkehr mit dem übrigen Reichsgebiet. Die Krone gilt nicht nur als Inlandszahlungsmittel im Protektorat weiter, sie wird auch im Reich von den Banken und Wechselstuben in Zahlung genommen. Zahlungen aus dem Protektorat ins Reich und umgekehrt bedürfen keiner Genehmigung mehr. Der Auslandskurs der Krone ist dem Inlandskurs, 1 RM = 10 Kr, angepasst worden.

Die Aufhebung der Zollgrenze bedeutet nicht auch die Aufhebung der Polizeigrenze. Voraussetzung für Reisen aus dem Reich in das Protektorat und aus diesem in das Reich bleibt weiterhin der Besitz eines Durchlaßscheins.

### 5. Die wirtschaftlichen Folgen der Aufhebung der Zollgrenze

Die mit der Aufhebung der Zollgrenze des Protektorats gegen das übrige Reichsgebiet verbundene Einführung des Deutschen Zollrechts hat für das Protektorat eine völlige Umgestaltung der Grundlagen seines Außenhandels zur Folge. Der Übergang auf den reichsdeutschen Zolltarif wird in Fällen, in denen die Einfuhr bisher zollfrei oder zu einem niedrigeren Satz als in Zukunft möglich war, für den Unternehmer im Protektorat eine Verteuerung seiner Produktion bedeuten. Sie kann je nach der Größe des Zollunterschieds und je nach dem Anteil der Materialkosten an dem Endprodukt die Wettbewerbsfähigkeit der davon betroffenen Industriezweige beeinträchtigen. Soweit es unbedingt erforderlich ist, wird in Ausnahmefällen für eine gewisse Übergangszeit durch Zollerleichterungen geholfen werden können. Grundsatz wird allerdings sein müssen, daß sich die Wirtschaft selbst möglichst rasch den geänderten Verhältnissen anpaßt. Das wird in der Hauptsache durch eine Verbesserung der Betriebseinrichtungen und durch Verminderung der Produktionskosten erreicht werden müssen.

Zollerhöhungen für Waren, die bei der Einfuhr ins Protektorat bisher mit höheren Zollsätzen belastet waren, sind nicht vorgesehen. Bereits durch das bestehende System der Einfuhrkontrolle kann eine unerwünschte Konkurrenz ausgeschlossen werden.

Von ganz besonderer Bedeutung für die künftige Entwicklung des Protektoratsaußenhandels ist, daß der Auslandskurs der Krone dem bisherigen Inlandskurs angepasst wurde. Das bedeutet eine Aufwertung um 14,8 v. H. Die Folge davon ist eine Erhöhung der Preise für die Ausfuhr Güter und eine Verminderung der Preise für die Einfuhr Güter. Die letztere wird sich aber wohl nicht im gleichen Verhältnis auf die Preise auswirken, denn die deutschen Einfuhrzölle sind zum Teil höher als die tschechischen Zölle gewesen sind.

Andererseits treten aber auch erhebliche Erleichterungen für die Protektoratswirtschaft ein. Die Einführung der dem Deutschen Recht angeglichenen Umsatzsteuer bringt bei einem Vergleich der beiden Steuersysteme eine Herabsetzung des grundlegenden Satzes der Umsatzsteuer von bisher 3 v. H. auf 2 v. H. und bei Lieferungen im Großhandel sogar auf  $\frac{1}{2}$  v. H. Alle bisherigen Umsatzsteuer- und Luxussteuerpauschalen und die Luxussteuer werden beseitigt. Diejenige Umsatzsteuer, die bisher bei der Einfuhr bestimmter Waren fällig wurde, wird aufgehoben. Statt dessen wird die Umsatzausgleichsteuer bei der Einfuhr von Waren aus dritten Staaten zusammen mit dem Deutschen Zoll erhoben.

Alle diese Neuerungen werden für die Protektoratswirtschaft eine nicht unerhebliche Erleichterung bedeuten. Dazu kommt eine weitere Erleichterung. Ein großer Teil der Höchstpreise hat bisher die Umsatzsteuer nicht eingeschlossen, weil mit Rücksicht auf die Höhe der bisherigen Steuer dem Erzeuger nicht zugemutet werden konnte, sie allein zu tragen. Die niedrigen Sätze für den Erzeuger und die entsprechende Verlagerung der Umsatzsteuer auf die einzelnen Handelsstufen ermöglichen es aber nunmehr, die Umsatzsteuer in die geltenden Höchstpreise einzufügen.

Trotz des erreichten wirtschaftlichen Angleichsstands und der mit der Aufhebung der Zollgrenze verbundenen wirtschaftlichen Belebung sind die Wettbewerbsmöglichkeiten noch nicht völlig gleich. Es ist auch heute noch gegenüber dem übrigen Reichsgebiet ein Preisgefälle vorhanden. Aber auch das alte Reichsgebiet kennt diese „Preisgeographie“ mit regionalen Unterschieden in Preis- und Lohnniveau, die keinerlei Störungen zur Folge haben.

Auf einzelnen Gebieten, zum Beispiel bei Zucker und Bier, wird das Protektorat noch einen beträchtlichen Preisunterschied zu seinen Gunsten behalten.

Im übrigen ist der Übergang durch Industrieabkommen über Marktregelung und Gebietschutz erleichtert. Diese Regelungen sollen einen vorübergehenden Schutz des schwächeren Wirtschaftsgebietes herbeiführen. Wirtschaftlich schwächer ist im allgemeinen das Protektorat. Es ist jedoch auch erforderlich, Wirtschaftszweige des übrigen Reichsgebiets gegen den Wettbewerb der Protektoratswirtschaft zu schützen.

Um eine Verknappung an bestimmten Waren im Protektorat zu verhindern, ist für verschiedene Rohstoffe, Halbfabrikate und auch einzelne Fertigwaren ein Verbringungsverbot in das übrige Reichsgebiet erlassen worden.

Die Aufhebung der Zollgrenze wird sich auch auf den Staatshaushalt des Protektorats auswirken. Das Zollaufkommen, das ebenso wie das Aufkommen an Verbrauchsteuern, dem Protektorat nach einem bestimmten Schlüssel erstattet wird, vermindert sich, weil ein grenzüberschreitender Warenverkehr in das Protektorat nur mehr an der 216 km langen Landesgrenze des Protektorats gegen die Slowakei stattfindet und die Einfuhr aus der Slowakei selbst zunächst noch zollfrei ist. Andererseits kann durch Einführung des Deutschen Verbrauchsteuerrechts mit einem erhöhten Aufkommen an Verbrauchsteuern gerechnet werden.

Besonders stark wird sich die durch Angleichung der Löhne und Preise von selbst ergebende Wirtschaftsbelebung auf dem Gebiet der Besitz- und Verkehrssteuern in den Einnahmen des Protektorats auswirken. Gegen dieses zu erwartende Mehraufkommen wird die Mindereinnahme an Umsatzsteuer nicht ins Gewicht fallen.

### 6. Die Reichsfinanzverwaltung im Protektorat

Die Zölle und Verbrauchsteuern (außer der Zündwarensteuer) im Protektorat fließen nicht nur in die Kasse des Reichs, sie werden auch in reichseigene Verwaltung übernommen (§ 2 der Verordnung über Zölle, Verbrauchsteuern und Monopole im Protektorat Böhmen und Mähren vom 16. September 1940 RGBl I S. 1238). Das Recht zur Schaffung eines eigenen Verwaltungsaufbaus im Protektorat folgt aus der bereits im Führererlaß vom 16. März 1939 begründeten Zollhoheit des Reichs. Die Zoll-

hoheit umfaßt das Recht der Gesetzgebung, Verwaltung und Rechtsprechung auf dem Gebiet der Zölle.

Für den Aufbau der Reichsfinanzverwaltung im Protektorat war maßgebend, daß die Anwendung der reichsrechtlichen Zoll- und Verbrauchssteuervorschriften einen der Organisation der Reichsfinanzverwaltung entsprechenden Behördenaufbau voraussetzt. Es ist deshalb ein Oberfinanzbezirk Böhmen und Mähren mit dem Sitz in Prag gebildet (§ 1 der Verordnung über den Aufbau der Verwaltung der Zölle, Verbrauchssteuern und Monopole im Protektorat Böhmen und Mähren vom 16. September 1940 RGBl I S. 1240). Der Oberfinanzpräsident ist dem Reichsminister der Finanzen als dem zuständigen Fachminister unmittelbar verantwortlich (§ 17 A.D.).

Andererseits war bei der Einrichtung der Reichsfinanzverwaltung im Protektorat auch darauf zu achten, daß nach dem Willen des Führers neben der Behörde des Reichsprotectors grundsätzlich keine selbständigen Behörden im Protektorat tätig sein sollen (§§ 1 und 3 der Verordnung über den Aufbau der Verwaltung und die Deutsche Sicherheitspolizei im Protektorat Böhmen und Mähren vom 1. September 1939 RGBl I S. 1681). Trotz der Wichtigkeit dieses Gesichtspunktes kam aber etwa eine Eingliederung des Oberfinanzpräsidenten in die Behörde des Reichsprotectors nicht in Betracht. Der Reichsprotector hat als oberste Reichsbehörde grundsätzlich nur leitende Aufgaben zu erfüllen. Die Eingliederung einer Verwaltung mit großem Beamtenkörper würde diesem Grundsatz widersprechen.

Die Besitz- und Verkehrsteuern sind im Protektorat keine Reichssteuern. Deshalb besteht die Behörde des Oberfinanzpräsidenten nur aus der Personal- und Verwaltungsabteilung und der Abteilung für Zölle und Verbrauchsteuern.

Der Geschäftsverkehr zwischen dem Oberfinanzpräsidenten und dem Reichsminister der Finanzen widelt sich über den Reichsprotector ab.

In der unteren Instanz werden die Zölle und Verbrauchsteuern an der Auslandsgrenze des Protektorats, wo bereits der Deutsche Zollgrenzschutz steht, von Behörden der Reichsfinanzverwaltung verwaltet. Die bisherigen Befehlsstellen des Zollgrenzschutzes sind mit der Übertragung der neuen Aufgaben zu Hauptzollämtern gemordet. Im Innern wird die Verwaltung der Zölle, Verbrauchsteuern und Monopole im Auftrag des Reichs durch die Protektoratsbehörden wahrgenommen. Ihre Organisation ist dem Deutschen Verwaltungsaufbau angeglichen worden. Die

Protektoratsbehörden sind im Rahmen der Auftragsverwaltung an die sachlichen Weisungen des Oberfinanzpräsidenten gebunden und seiner sachlichen Aufsicht unterstellt. Diese Dienstaufsicht wird über die Behörden des Protektorats genau so wie über die Deutschen Hauptzollämter von Sachbearbeitern des Oberfinanzpräsidenten als Bezirksräte ausgeübt. In persönlicher Hinsicht unterstehen die Angehörigen der Protektoratsbehörden, auch soweit sie in Auftragsverwaltung für das Reich tätig werden, dem Finanzminister des Protektorats.

## 7. Das Steuerstrafverfahren im Protektorat

Im Artikel 2 des Führererlasses über das Protektorat Böhmen und Mähren ist bestimmt, daß die Deutschen Staatsangehörigen im Protektorat der Deutschen Gerichtsbarkeit unterstehen. Im § 6 der Verordnung über Zölle, Verbrauchsteuern und Monopole vom 16. September 1940 ist bestimmt, daß das Steuerstrafverfahren im Protektorat, soweit dort das sachliche Reichssteuerrecht anzuwenden ist, zur Zuständigkeit der Zollbehörden und der Deutschen Gerichte gehört. Das hat zur Folge, daß auch Deutsche Staatsangehörige wegen der in der Reichsabgabenordnung und im Branntweinmonopolgesetz mit Strafe bedrohten Handlungen im Verwaltungsstrafverfahren durch Protektoratsbehörden verurteilt werden können, die im Auftrag des Reichs tätig werden. Diese Regelung ist mit dem Führererlass nicht unvereinbar; denn die von den Protektoratsbehörden erlassenen Entscheidungen können angefochten werden. Die Zuständigkeit für rechtskräftige Entscheidungen ist dem Deutschen Oberfinanzpräsidenten oder einem Deutschen Gericht vorbehalten.

## 8. Finanzausgleich

Das Aufkommen an Zöllen und Verbrauchsteuern wird vom Reich dem Protektorat nach einem bestimmten Schlüssel erstattet.

Andererseits bestehen Leistungen des Reichs für das Protektorat, so zum Beispiel in der Übernahme des militärischen Schutzes über das Protektorat, in der auswärtigen Vertretung des Protektorats, in der Bewachung der Auslandsgrenzen des Protektorats durch den Zollgrenzschutz usw. Das Protektorat zahlt dafür an das Reich einen Matrikularbeitrag.

Die Beträge, die das Reich dem Protektorat erstatten wird, und die Beträge, die das Protektorat dem Reich schuldet, werden in einem Finanzausgleich verrechnet, der zwischen dem Reich und dem Protektorat geschaffen wird.

## Ehstandsdarlehen und Geburtenzahl

Von Regierungsoberinspektor Dammer, Berlin, Reichsfinanzministerium

### Inhalt:

1. Einführung.
2. Zahl der Kinder aus den in der Zeit vom 3. Juni 1933 bis 31. Dezember 1937 insgesamt geschlossenen Ehen.
3. Zahl der Kinder aus den in der Zeit vom 3. Juni 1933 bis

31. Dezember 1937 durch Ehstandsdarlehen geförderten Ehen,
4. Anteil der durch Ehstandsdarlehen geförderten Eheschließungen an den Eheschließungen überhaupt,
5. Ergebnis.

### 1. Einführung

Der Führer hat auf dem Reichsparteitag 1936 die überragende Bedeutung einer zielbewußten Bevölkerungspolitik für die Zukunft unseres Volkes mit den folgenden Worten hervorgehoben:

„Ich messe den Erfolg unserer Arbeit nicht am Wachsen unserer Straßen. Ich messe ihn nicht an unseren neuen Fabriken, ich messe ihn auch nicht an unseren neuen Brücken, die wir bauen, auch nicht an den Divisionen, die wir aufstellen, sondern an der Spitze der Beurteilung des Erfolges dieser Arbeit steht das Deutsche Kind, steht unsere Jugend, steht die Geburtenzahl. Wenn das wächst, dann weiß ich, daß unser Volk nicht zugrunde gehen und unsere Arbeit nicht umsonst gewesen sein wird.“

Die Erwartung des Führers hat sich bisher glänzend erfüllt. Die Zahl der lebendgeborenen Kinder hat sich im Altreich von 971 174 im Jahr 1933 auf 1 407 790 im Jahr 1939 erhöht. Die Geburtenziffer ist von 14,7 je 1 000 Einwohner im Jahr 1933 auf 20,3 je 1 000 Einwohner im Jahr 1939 angestiegen. Der Geburtenüberschuß hat sich von 3,5 je 1 000 Einwohner im Jahr 1933 auf 8 je 1 000 Einwohner im Jahr 1939 gesteigert.

Es ist sicher, daß neben arbeitspolitischen und sonstigen Maßnahmen das Ehstandsdarlehen einen hervorragenden Anteil an den großen Erfolgen im Kampf um die Erhöhung der Geburtenzahl gehabt hat und in aller Zukunft haben wird. Wie groß dieser Anteil tatsächlich gewesen ist, soll hier untersucht werden.

Es ist leider nicht möglich, diese Untersuchung bis in die neueste Zeit durchzuführen. Die bisher vorliegenden statistischen Unterlagen reichen nur bis zum 31. Dezember 1937. Es kann deshalb nur die Zeit ab dem Inkrafttreten des Gesetzes über Förderung der Eheschließungen vom 1. Juni 1933 (RGBl I S. 323, 326) bis zum 31. Dezember 1937 in Betracht gezogen werden.

Die für die Untersuchung verwendeten Zahlen sind den vom Statistischen Reichsamt herausgegebenen Statistischen Jahrbüchern für das Deutsche Reich entnommen.

**2. Zahl der Kinder aus den in der Zeit vom 3. Juni 1933 bis 31. Dezember 1937 insgesamt geschlossenen Ehen**

Das Gesetz über Förderung der Eheschließungen ist am 3. Juni 1933 in Kraft getreten. Die Untersuchung muß sich infolgedessen auf den Zeitraum vom 3. Juni 1933 bis 31. Dezember 1937 erstrecken. Die vom Statistischen Reichsamt herausgegebenen Statistiken sind jeweils für Kalenderjahre aufgestellt. Es ist aus diesem Grund nicht möglich, die Zahl der Kinder, die aus den in der Zeit vom 3. Juni 1933 bis 31. Dezember 1937 geschlossenen Ehen bis zum 31. Dezember 1937 hervorgegangen sind, unmittelbar festzustellen.

Es muß zunächst ermittelt werden, wie viele Kinder aus den in der Zeit vom 1. Januar 1933 bis 31. Dezember 1937 geschlossenen Ehen bis zum 31. Dezember 1937 hervorgegangen sind. Von der gefundenen Zahl muß die Zahl derjenigen Kinder abgesetzt werden, die auf Ehen entfallen, die in der Zeit vom 1. Januar bis 2. Juni 1933 geschlossen worden sind.

Die Gesamtzahl der Kinder, die in den in den Jahren 1933 bis 1937 geschlossenen Ehen bis zum 31. Dezember 1937 geboren worden sind, setzt sich zusammen:

1. aus der Zahl der Kinder, die aus den am 31. Dezember 1937 noch bestehenden Ehen hervorgegangen sind,
2. aus der Zahl der Kinder, die aus in den Jahren 1933 bis 1937 geschlossenen, aber bis zum 31. Dezember 1937 durch Scheidung gelösten Ehen hervorgegangen sind,
3. aus der Zahl der Kinder, die aus in den Jahren 1933 bis 1937 geschlossenen, aber bis zum 31. Dezember 1937 durch Tod gelösten Ehen hervorgegangen sind.

Die Zahl der Kinder, die aus den in den Jahren 1933 bis 1937 geschlossenen und am 31. Dezember 1937 noch bestehenden Ehen bis zum 31. Dezember 1937 hervorgegangen sind, hat betragen:

Eheschließungs-jahr	Ehen mit . . . . . geborenen Kindern					
	1	2	3	4	5	6 und mehr
1933 . . . . .	189 629	143 896	45 921	10 505	1 788	421
1934 . . . . .	282 202	139 118	29 077	4 350	718	181
1935 . . . . .	256 351	83 317	9 720	1 173	193	62
1936 . . . . .	230 356	29 283	2 737	386	46	21
1937 . . . . .	81 580	5 474	666	90	23	15
	1 020 098	401 088	88 121	16 504	2 768	700

Es ergibt sich mithin eine Zahl von 2 170 693 Kindern. In dieser Zahl sind nicht nur die lebend geborenen ehelichen Kinder, sondern auch die durch nachfolgende Ehe legitimierten vorehelichen Kinder enthalten. Daraus erklären sich beispielsweise die Zahlen in den Spalten 4, 5 und 6. Außerdem sind in der Zahl von 2 170 693 Kindern die tot geborenen Kinder erfasst.

Dahinzu kommt die Zahl der Kinder, die aus in den Jahren 1933 bis 1937 geschlossenen, aber bis zum 31. Dezember 1937 durch Scheidung oder Tod wieder gelösten Ehen hervorgegangen sind.

In den durch Scheidung gelösten Ehen sind bis zum 31. Dezember 1937 Kinder geboren worden:

Eheschließungs-jahre	Scheidungs-jahr	Kinderzahl	
		insgesamt	davon aus Ehen 1933
1933 . . . . .	1933	20	20
1933 bis 1934 . . . . .	1934	500*)	400*)
1933 bis 1935 . . . . .	1935	2 186	1 493
1933 bis 1936 . . . . .	1936	5 034	2 430
1933 bis 1937 . . . . .	1937	7 202	2 652
		14 942	6 995

Es ergibt sich eine Zahl von 14 942 Kindern. Davon entfallen auf Ehen, die im Jahr 1933 geschlossen worden sind, 6 995 Kinder.

Aus den durch Tod gelösten Ehen sind bis zum 31. Dezember 1937 Kinder hervorgegangen:

Eheschließungs-jahre	Todesjahr	Kinderzahl	
		insgesamt	davon aus Ehen 1933
1933 . . . . .	1933	600*)	600*)
1933 bis 1934 . . . . .	1934	2 510	1 902
1933 bis 1935 . . . . .	1935	5 692	2 759
1933 bis 1936 . . . . .	1936	8 993	3 568
1933 bis 1937 . . . . .	1937	10 000*)	4 000*)
		27 795	12 829

Es ergibt sich eine Zahl von 27 795 Kindern. Davon entfallen auf Ehen, die im Jahr 1933 geschlossen worden sind, 12 829 Kinder.

Die Zahl der bis zum 31. Dezember 1937 insgesamt geborenen Kinder aus den in den Jahren 1933 bis 1937 geschlossenen Ehen beträgt mithin 2 170 693 + 14 942 + 27 795 = 2 213 430.

Das Gesetz über Förderung der Eheschließungen ist am 3. Juni 1933 in Kraft getreten. Es muß deshalb, um zu einer vergleichbaren Zahl zu gelangen, von der ermittelten Zahl von 2 213 430 die Zahl derjenigen Kinder abgesetzt werden, die aus Ehen stammen, die in der Zeit vom 1. Januar bis 2. Juni 1933 geschlossen worden sind.

Im Jahr 1933 sind 631 152 Ehen geschlossen worden. Davon entfallen auf die Monate Januar bis Mai 199 454 Ehen, das sind 31,6 vom Hundert. Die Kinderzahl von 2 213 430 ist dementsprechend um 31,6 vom Hundert von (668 670 + 6 995 + 12 829 =) 688 494 = 217 564 zu vermindern. Die Zahl der auf die am 1. und 2. Juni 1933 geschlossenen Ehen entfallenden Kinder beträgt schätzungsweise 3 500.

Es sind demnach aus den in der Zeit vom 3. Juni 1933 bis 31. Dezember 1937 geschlossenen Ehen bis zum 31. Dezember 1937 einschließlich der tot geborenen und der vorehelichen Kinder insgesamt 2 213 430 - (217 564 + 3 500 =) 221 064 = 1 992 366 Kinder hervorgegangen.

Der Teilerlaß vom Ehestandsdarlehen § 8 Absatz 1 E.D.-D.V. vom 20. Juni 1933 (RGBl I S. 377) gemäß wird nur für in der Ehe lebend geborene Kinder gewährt. Es müssen deshalb, um eine gleiche Grundlage zu schaffen, von der ermittelten Zahl 1 992 366 die Zahlen der darin enthaltenen tot geborenen und der vorehelichen Kinder abgesetzt werden.

Die Totgeborenenziffer beträgt im Durchschnitt der Jahre 1933 bis 1937 2,6 vom Hundert der überhaupt geborenen Kinder. Von der Gesamtzahl von 1 992 366 Kindern sind demnach zunächst 2,6 vom Hundert = 51 801 abzusetzen. Es verbleiben mithin 1 940 565 Kinder.

Für eine einigermaßen zutreffende Schätzung der Zahl der vorehelichen Kinder fehlt jeder Anhalt. Es steht lediglich fest, daß diese Zahl sehr erheblich ist. (Z)

\*) Geschätzt.

setze die Zahl der vorehelichen Kinder mit 40 565 an, bin mir aber dabei bewußt, daß diese Schätzung zu niedrig ist.

Die Zahl der in den in der Zeit vom 3. Juni 1933 bis 31. Dezember 1937 geschlossenen Ehen bis zum 31. Dezember 1937 lebendgeborenen Kinder ist mithin auf höchstens  $1992\ 366 - (51\ 801 + 40\ 565) = 1\ 900\ 000$  anzunehmen.

### 3. Zahl der Kinder aus den in der Zeit vom 3. Juni 1933 bis 31. Dezember 1937 durch Ehestandsdarlehen geförderten Ehen

Seit dem Inkrafttreten des Gesetzes über Förderung der Eheschließungen bis zum 31. Dezember 1937 ist für 707 867 in der Ehe lebendgeborene Kinder der Teilerlaß vom Ehestandsdarlehen § 8 Absatz 1 E-D-DBD gemäß gewährt worden.

Im Monat Januar 1938 sind 22 578 Teilerlasse gewährt worden. Davon entfällt ein Teil auf Kinder, die schon im Kalenderjahr 1937 geboren worden sind. Die Zahl dieser Teilerlasse kann bei vorsichtiger Schätzung mit mindestens 7 000 angesetzt werden. Die Zahl der seit dem Inkrafttreten des Gesetzes über Förderung der Eheschließungen bis zum 31. Dezember 1937 gewährten Teilerlasse ist demnach um 7 000 zu erhöhen.

Es ist außerdem zu berücksichtigen, daß während der Geltungsdauer der §§ 1 bis 3 der Zweiten E-D-DBD und in Ausnahmefällen Ehestandsdarlehen auch dann gewährt worden sind, wenn die Ehe vor dem 3. Juni 1933 geschlossen worden ist. Die Zahl der in Betracht kommenden Ehen kann auf höchstens 50 000, die Zahl der aus diesen Ehen bis zum 31. Dezember 1937 hervorgegangenen Kinder ebenfalls auf 50 000 geschätzt werden. Diese Zahl ist von der Gesamtzahl der Teilerlasse für lebendgeborene Kinder abzuziehen.

Die Zahl der Kinder, die in den in der Zeit vom 3. Juni 1933 bis 31. Dezember 1937 durch Ehestandsdarlehen geförderten Ehen bis zum 31. Dezember 1937 lebendgeboren worden sind, beträgt mithin  $707\ 867 + 7\ 000 - 50\ 000 = 664\ 867$ .

### 4. Anteil der durch Ehestandsdarlehen geförderten Eheschließungen an den Eheschließungen überhaupt

In den Jahren 1933 bis 1937 sind insgesamt 3 259 914 Ehen geschlossen worden. Davon entfallen 199 454 Ehen auf die Monate Januar bis Mai 1933 und etwa 3 600 Ehen auf den 1. und 2. Juni 1933. Die Zahl der in der Zeit vom 3. Juni 1933 bis 31. Dezember 1937 insgesamt geschlossenen Ehen hat danach  $3\ 259\ 914 - (199\ 454 + 3\ 600) = 2\ 056\ 860$  betragen.

In der Zeit ab dem Inkrafttreten des Gesetzes über Förderung der Eheschließungen am 3. Juni 1933 bis zum

31. Dezember 1937 sind 878 016 Ehestandsdarlehen ausbezahlt worden. Die Bearbeitung eines Darlehensantrags bis zur Auszahlung des Ehestandsdarlehens erfordert etwa  $1\frac{1}{2}$  bis 2 Monate. Es ist anzunehmen, daß von den in den Monaten Januar und Februar 1938 ausbezahlten 31 239 Ehestandsdarlehen etwa 25 000 auf Ehen entfallen, die vor dem 1. Januar 1938 geschlossen worden sind. Diese 25 000 Ehestandsdarlehen sind den bis zum 31. Dezember 1937 ausbezahlten 878 016 Ehestandsdarlehen hinzuzurechnen.

Andererseits sind die bereits im Abschnitt 3 erwähnten 50 000 Ehestandsdarlehen abzusetzen, die für Eheschließungen vor dem 3. Juni 1933 gegeben worden sind. Es sind demnach in der Zeit vom 3. Juni 1933 bis 31. Dezember 1937  $878\ 016 + 25\ 000 - 50\ 000 = 853\ 016$  Ehen geschlossen worden, die durch Ehestandsdarlehen gefördert worden sind.

Die Zahl der durch Ehestandsdarlehen geförderten Ehen ist mithin an der Gesamtzahl der in der Zeit vom 3. Juni 1933 bis 31. Dezember 1937 geschlossenen Ehen mit 27,9 vom Hundert beteiligt.

### 5. Ergebnis

27,9 vom Hundert der Ehepaare, die in der Zeit vom 3. Juni 1933 bis 31. Dezember 1937 geheiratet haben, haben ein Ehestandsdarlehen erhalten. Die Darlehensempfänger müßten, wenn sie die gleiche eheliche Fruchtbarkeit entwickelt hätten wie die Ehepaare, die ein Ehestandsdarlehen nicht erhalten oder nicht in Anspruch genommen haben, auch an der Kinderzahl mit 27,9 vom Hundert beteiligt gewesen sein. Sie hätten also bis zum 31. Dezember 1937  $27,9$  vom Hundert von  $1\ 900\ 000 = 530\ 100$  lebendgeborene Kinder hervorbringen müssen.

Tatsächlich sind aus den in der Zeit vom 3. Juni 1933 bis 31. Dezember 1937 mit Hilfe des Ehestandsdarlehens geschlossenen Ehen aber 664 867 lebendgeborene Kinder hervorgegangen. Das sind 134 767 Kinder mehr, als nach der Fruchtbarkeit der übrigen Ehen zu erwarten gewesen wären. Die mit Ehestandsdarlehen ausgestatteten Ehen sind danach um 25,4 vom Hundert fruchtbarer gewesen als die Ehen, die ohne Hilfe des Ehestandsdarlehens gegründet worden sind.

Innerhalb von  $4\frac{1}{2}$  Jahren 135 000 mehrgeborene Kinder! Das ist ein bevölkerungspolitischer Erfolg, der sich in der Sicherung des Bestandes unseres Volkes und in der Machterhaltung des Großdeutschen Reiches auswirken wird, ein Erfolg, auf den der Schöpfer des Gesetzes über Förderung der Eheschließungen, Staatssekretär Reinhardt, und mit ihm alle mit der Gewährung von Ehestandsdarlehen befaßten Angehörigen der Reichsfinanzverwaltung stolz sein können.

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

### Richtlinien für Viehbewertung

Land- und Forstwirte, die im Wirtschaftsjahr 1932/33 oder im Wirtschaftsjahr 1933/34 ihre Viehdurchschnittswerte gesenkt haben, müssen wieder die früheren Werte als Richtsätze anwenden. Das gilt jedoch nur für die Tiere, die im Laufe des Wirtschaftsjahrs durch Geburt oder Zukauf zu dem bereits vorhandenen Viehbestand hinzugekommen sind. Die ungekürzten Durchschnittswerte sind insoweit erstmalig für den Schluß des Wirtschaftsjahrs 1939/40 zugrunde zu legen. Hinweis auf Abschnitt 24 Absatz 2 der Einkommensteuer-Richtlinien für 1939.

Der Zweck dieser Bestimmungen ist, die Ungleichmäßigkeit zu beseitigen, die dadurch eingetreten ist, daß ein Teil der Land- und Forstwirte die Durchschnittswerte gesenkt hat. Die gesenkten Durchschnittswerte entsprechen außerdem nicht mehr der Preisentwicklung der letzten Jahre.

Die Angleichung der Durchschnittswerte wird nach den Richtlinien allmählich vollzogen. Es ist nur der Zugang an Vieh mit den ungekürzten Werten anzusehen. Der Viehbestand, der bis zum Schluß des Wirtschaftsjahrs 1938/39 vorhanden war, ist weiter mit den gesenkten Durchschnittswerten anzusehen.

Die Durchführung dieser Bestimmungen bringt für die davon betroffenen Betriebe einige Mehrarbeit. Es müssen mehrere Jahre hindurch zwei Wertgruppen geführt werden, bis die Angleichung vollzogen ist. Das kann insbesondere bei Betrieben mit großem Zukauf und Verkauf von Vieh zu Schwierigkeiten führen.

Der Reichsminister der Finanzen hat sich deshalb in einem Erlaß vom 30. September 1940 S 2141—112 III damit einverstanden erklärt, daß Land- und Forstwirte für den Schluß des Wirtschaftsjahrs 1939/40 ihrem gesamten Viehbestand die ungekürzten Viehdurchschnittswerte zugrunde legen. Sie können den dadurch entstehenden Gewinn sich auf das Ergebnis des Wirtschaftsjahrs 1939/40 auswirken lassen. Sie können jedoch auch den Unterschied zwischen den gekürzten und den ungekürzten Viehdurchschnittswerten gleichmäßig auf fünf Jahre verteilen. Im letzten Fall ist für den Schluß des Wirtschaftsjahrs 1939/40 ein Schuldposten von vier Fünfteln des Unterschiedsbetrags zu bilden. Dieser Betrag ist am Schluß der Wirtschaftsjahre 1940/41 bis 1943/44 mit je einem Viertel aufzulösen.

Der Erlaß vom 30. September 1940 wird im Reichssteuerblatt veröffentlicht.