

# BELEG UND BILANZ

Vereinigt mit „Deutsche Buchhaltungs-Zeitung“, „Das System“ („Das Geschäft“) und „Aufwärts“ („Der Kontorfreund“)

Rundschau für Buchhaltungspraxis, Steuerwesen und wirtschaftliche Kaufmannsarbeit

Herausgeber: Carl Fluhme, Berlin-Johannisthal, Friedrichstrasse 44, Fernsprecher: Oberspree F3 0795

Verlag und Anzeigenannahme: Muth'sche Verlagsbuchhandlung, Stuttgart, Fernsprecher: 70511

Postscheckkonten: Stuttgart Nr. 9347, Zürich 9893. — Bankkonten: Dresdner Bank, Dep.-Kasse Königstraße, Stuttgart. — Wiener Bank-Verein, Zentrale Wien. — Kreditanstalt der Deutschen, Prag. — Bezugspreise: Vierteljährlich RM 5.30 nebst 70 Pfg. Zusendungsporto. Einzelne Hefte RM 1.—

4. Jahrgang

Heft 7

1. März 1931

## Der liebe Kunde

3 Rationalisierung  
Mahnwesen

### I. Was die Kundschaft alles abzieht!

Preissenkung — auf Kosten der Lieferanten;

so denken und handeln sehr viele Geschäftsleute. Alles, was nicht unbedingt „Ware“ ist, wird von den Rechnungen gekürzt. Bei längst überfälligen Rechnungen wird noch Skonto gekürzt. Die Geschäftsleute überlegen dabei nicht; bei der nächsten Lieferung schon wird der unberechtigte Abzug vom Lieferanten wieder eingerechnet und drückt sich entweder in einer Preiserhöhung oder Warenverschlechterung aus, denn der Lieferant hat genau kalkuliert; er kann sich unberechtigte Abzüge nicht gefallen lassen!

Was zieht nun die Kundschaft alles ab?

1. Skonto nach Verfall der Rechnung. Viele Kunden nehmen in dem Abrechnungsschreiben auf die schlechte Zeit, auf die Preissenkung Bezug und bitten, trotz Überfälligkeit noch den Skontoabzug anerkennen zu wollen.

2. Zu viel Skonto bei Barzahlung wird abgezogen. Das ist jetzt besonders bei neugeworbenen Kunden die Regel. Sie ziehen, wenn 3 v. H. bewilligt sind, 4, 5 und mehr v. H. ab. Begründung: der alte Lieferant läßt stillschweigend den Abzug durchgehen; nur, weil die Ware besser aussah, hätte der Kunde einen Versuch bei uns gemacht. Er überlegt aber dabei gar nicht, daß die Ware von der nächsten Lieferung ab auch um den zu viel gekürzten Hundertsatz schlechter sein wird!

3. Bonus. Ein besonderes Gebiet sind Konzerne und Einkaufsverbände. Man kommt mit den Mitgliedern dieser Verbände nur ins Geschäft, wenn man dem Verband einen Bonus von ca. 2% gewährt, der an den Verband direkt abgeführt wird. Der Anschlußkunde bekommt davon einen Anteil, den andern Teil schluckt der Verband. Es gibt sogar Verbände, die einen Verwaltungskostenzuschuß von ca.  $\frac{1}{4}$  v. H. des Umsatzes außer dem Bonus fordern! Viele Anschlußkunden kaufen nun auch bei nicht offiziellen

Verbandslieferanten und kürzen die 2 v. H. direkt bei Rechnungsbezahlung. Wird man Lieferant dieses Verbandes, so kann es einem passieren, daß

1. der Kunde den Bonus abzieht und
2. auch noch der Verband 2 v. H. für sich fordert.
4. Mengenrabatt. Große Abnehmer, denen schon besonders günstige Preise gemacht werden, verlangen X v. H. Mengenrabatt am Jahresende.
5. Es gibt immer noch einige große Häuser, die die Warenhaussteuer kürzen.
6. „Wir bezahlen grundsätzlich die Verpackung nicht mit . . .“ bekommt man in vielen Regulierungsschreiben zu lesen.
7. Fracht, Porti, (Zahlkartenporto, Briefporto), Telefongespräche — alles wird gekürzt.
8. Unangenehm sind die sogenannten „Monierer“. Sie schreiben, die Ware sei schlecht, sie stellen sie zur Verfügung oder verlangen einen Nachlaß von X RM. Sie rechnen damit, daß der Lieferant sich sagt, die Rückfracht würde Y RM. ausmachen, der Nachlaß macht nicht viel mehr aus, also: lassen wir nach!
9. In gleicher Weise werden Gewichtsdifferenzen bemängelt.

Die Fabrikantenverbände haben häufig zu den ungerechtfertigten Abzügen der Kunden Stellung genommen und zum Teil ihre Mitglieder dazu verpflichtet, diese Abzüge nicht anzuerkennen, um nicht eine schmutzige Konkurrenz entstehen zu lassen.

Wie bringt nun der Lieferant dem Wiederverkäufer bei,

daß die Zahlungen bedingungsgemäß erfolgen müssen? Durch einen Brief etwa folgenden Inhalts, der vervielfältigt werden kann:

„Sehr geehrte Firma!

Die uns überwiesenen RM. . . . haben wir Ihrem Konto gutgebracht. Leider können wir einen Ausgleich nicht vornehmen, da Sie laut untenstehender Aufstellung RM. . . . kürzten. Unsere Preise sind durch scharfe Kalkulation so niedrig gehalten, daß wir außer Skontoabzügen (Zahlung innerhalb 10 Tagen nach Rechnungsausstellung 3 v. H., nach 30 Tagen 2 v. H., nach 60 Tagen rein netto) keine anderen Abzüge anerkennen können.

Wenn Sie auch weiterhin von uns erstklassig bedient sein wollen, so bitten wir Sie, Ihre Zahlungen bedingungsgemäß vorzunehmen.

Der Überweisung der zuviel gekürzten RM. . . . sehen wir entgegen.

Aufstellung:

Hochachtungsvoll.“

Zahlt der Kunde den Rest nicht, so wird in die Registraturmappe ein Zettel mit folgendem Vermerk an eine bestimmte Stelle geklebt oder geheftet:

„Kunde ist um RM. . . . schlechter zu bedienen.“

Datum:

Unterschrift:

erledigt:

Unterschrift:

Der oben angeführte Brief wird wohl meist nur bei unberechtigten Skonto-, Bonus-, Fracht- und Portokürzungen Verwendung finden.

Scharf sollte man vorgehen bei

**Mängelrügen, die bei der Zahlung mit gleichzeitiger Kürzung von der Rechnung vorgebracht werden.**

Zieht der Kunde bei der Zahlung einen Betrag ab und bemerkt dazu, daß er bei Nichtanerkennung des Abzuges der Fabrik die Ware zur Verfügung stellen mußte, so ist es ratsam, die Ware zurückzufordern. Oft ist sie längst verkauft; die Rüge ist nur dazu bestimmt, einen Extraabzug herauszuschinden.

Noch eine andere Unsitte hat sich in letzter Zeit besonders stark bemerkbar gemacht:

„RM. . . . senden wir Ihnen in einem Scheck; für die restlichen RM. . . . erhalten Sie eine Auswahl-sendung Zigarren. . . .“

„Für den kleinen Rest legen wir Ihnen ein Wohlfahrtslos bei.“

„Wie wir wissen sind Sie Großverbraucher in A-Ware. Wir wären Ihnen dankbar, wenn Sie auch uns als einem Ihrer Kunden einmal einen großen Auftrag erteilen würden. A-Ware ist unser Erzeugnis, B-Ware das Ihrige!“

Der Bearbeiter der eingehenden Zahlungen hat es sehr schwer;

ficht er nicht an, nimmt er Gegenleistungen in Gestalt anderer Artikel an, so wird auf ihn geschimpft, er erziehe die Kunden zu liederlicher Zahlungsweise; ficht er aber die unberechtigten Machenschaften an,

so kann die Firma vielleicht den Kunden verlieren; daran ist natürlich dann der Bearbeiter schuld, der arme Prügelknabe! Was soll er tun?

## II. Der Großabnehmer zahlt schlecht! Mahnen . . . ?

Eisiges Schweigen herrscht in der Mahnabteilung.

Eins der größten Kaufhäuser am Platz hat das Ziel schon um fünf Monate überschritten und rührt sich nicht. Was tun? Mahnen? Der erstklassige Ruf des großen Hauses! (Die jetzigen Inhaber taugen zwar nicht viel; aber der gute Ruf von früher!?)

Einer entschließt sich, zu telefonieren: „ . . . Bitte die Buchhaltung . . . Ich habe hier gerade Ihr Konto in der Hand; da stehen noch die Posten vom . . . bis zum . . . auf. Die sind wohl bei Ihnen irrtümlich übersehen worden. Sie können uns den Betrag, bitte, vielleicht überweisen!?“ — „Ich werde die Sache prüfen lassen. Sie erhalten Bescheid.“

Wieder vergehen Wochen; kein Bescheid kommt.

Noch ein Telefongespräch. Wieder vergeht einige Zeit. Endlich wird an das Warenhaus ein Brief geschrieben:

„Wir beziehen uns auf die am . . . und am . . . mit Ihnen geführten Telefongespräche und bitten Sie höflichst um Übersendung von RM. . . ., damit wir Ihr Konto bis zum . . . glattstellen können. Hochachtungsvoll!“

Keine Antwort!

„Wir bitten höflichst um Erledigung unseres Schreibens vom . . .“

Keine Antwort!

„Wir beziehen uns auf unsere beiden Schreiben vom . . . und vom . . ., auf die wir leider ohne Ihre Antwort geblieben sind. Wir verstehen Ihr Verhalten nicht; wir sind nicht gewohnt, mit Häusern Ihrer Art in dieser Weise verkehren zu müssen! Wir fordern Sie auf, uns den Betrag von RM. . . . zuzüglich RM. . . . für Zinsen bis zum . . . zur Verfügung zu stellen, anderenfalls wir die Sache unserem Rechtsanwalt zur weiteren Erledigung übergeben müßten.“

Wir hoffen nicht, daß Sie es so weit kommen lassen werden und sehen der Erledigung entgegen.

Gewiß ist die Geschäftslage jetzt sehr schlecht; wir sind Ihnen aber schon sehr weit entgegengekommen, indem wir Ihnen ein Ziel von x Monaten einräumen; das müssen Sie einsehen.

Hochachtungsvoll!“

Die Firma hat darauf gezahlt und bezieht nach wie vor ihre Waren bei uns. . . .

In Heft 31 vom 1. Nov. 1930 habe ich gezeigt, wie man mit einer kleinen Firma milde verfahren soll, um zu seinem Gelde zu kommen. Das schließt aber nicht aus, daß man auch mal mit einem Riesenhaus ganz energisch reden muß — jetzt in den Tagen der großen Pleiten.

Kurt Herrmann.



## Bauzinsen aktivieren?

Unternehmungen mit starker Investitionstätigkeit werden zum Abschluß in Anbetracht der besonderen wirtschaftlichen Schwierigkeiten des abgelaufenen Geschäftsjahres mit vermehrter Sorgfalt zu prüfen haben, **inwieweit im Interesse des Betriebsergebnisses Aufwendungen für Neuanlagen unter Zins genommen werden können.**

Diese sogenannten Bauzinsen sind dem wirtschaftlichen Zweck nach mit den durch § 215, 2 HGB. autorisierten verwandt; der juristischen Form nach besteht eine grundsätzliche Verschiedenheit, insofern die Zinsen des § 215, 2 den Aktionären während des Aufbaues einer Unternehmung in bestimmter Höhe auf bestimmte Zeit durch den Gesellschaftsvertrag ausbedungen werden, wodurch reine, auch im Konkursfall wirksame Gläubigerrechte entstehen, — die hier behandelten Bauzinsen jedoch einen internen Buchungsvorgang zur Erleichterung starker aus der Investitionstätigkeit herrührender Belastungen darstellen. Während die Bauzinsen des HGB. ausschließlich in Richtung auf die Aktionäre orientiert sind, kommt die interne Bauzinsenaktivierung nur indirekt den Aktionären zugute, primär wird den Bedürfnissen des Betriebes Rechnung getragen.

**Während der Bauzeit entstehen zusätzliche Zinsaufwendungen,**

durch welche die Gewinn- und Verlustrechnung nicht beeinträchtigt werden darf, insoweit die Neuanlagen noch nicht werbend tätig sind. Innerhalb der Unternehmung wird eine gedankliche Zerteilung vorgenommen, indem der Betrieb den gesamten Kapitaldienst nach außen hin zu tragen hat, andererseits die Gruppe der noch unproduktiven Neuanlagen an den Betrieb ihren Anteil an diesen Aufwendungen zurückvergütet, mit der Begründung, daß flüssige, zinspflichtige Mittel ohne produktive Gegenleistung aufgezehrt werden. Die Neuanlagen sind im Rahmen der Unternehmung in der Rolle des internen Schuldners isoliert, bis sie durch Mitarbeit ein nützliches Glied des Organismus geworden sind.

Die bei Betrieben mit großem Investitionsbedarf (Schiffbau, elektrowirtschaftliche und sonstige Versorgungsbetriebe, Stauwerke) seit Jahrzehnten übliche, aber auch für kleinere Unternehmen durchaus brauchbare Bauzinsenaktivierung findet eine nur schwache Stütze im geltenden Recht, wenn man nämlich den Begriff des Herstellungspreises gemäß § 261, 3 HGB. weit auslegt und ihm die Aufwendungen für den Zinsendienst einverleibt. Diese

u. a. im Kommentar von Litthauer-Mosse vertretene Interpretation rechtfertigt sich durch die Überlegung, daß auch ein fremder Bauunternehmer, der zugleich die Baufinanzierung übernimmt, einen Zuschlag für seinen Zinsendienst in den festen Preis der Anlage einkalkuliert. Daß man einen solchen Preis, einschließlich der in ihm enthaltenen fremden Bauzinsen als Anlagewert einzusetzen berechtigt ist, steht außer Frage. Demgegenüber darf ein in eigener Regie bauender Betrieb nicht schlechter gestellt werden; man kann ihm also die Erleichterung, die eigenen Zinsaufwendungen zu aktivieren, nicht verweigern.

**Die Aktienrechtform beabsichtigt,**

in den Bewertungsvorschriften einen — allerdings ungenügenden — Schritt weiterzugehen. Im § 112 des Entwurfes werden bei Berechnung der Herstellungskosten „angemessene Anteile an den Betriebs- und Verwaltungskosten“ für den Zeitraum der Herstellung zugelassen. Obgleich, am bisherigen Rechtszustand gemessen, ein Fortschritt offensichtlich ist, kann die vorgeschlagene Formulierung noch nicht genügen. Abgesehen davon, daß die Zinsen nicht besonders herausgehoben sind, ist eine Angleichung der Rechtsnorm an die Praxis und an die berechtigten Erfordernisse der Wirtschaftsführung keineswegs erfolgt.

**Wie wird die interne Bauzinsen-Aktivierung in der Praxis gehandhabt?**

Welche Forderungen sind an sie vom Standpunkt einer ordentlichen Buchführung zu stellen?

Zweckmäßigerweise wird man die monatlich anfallenden Aufwendungen für noch nicht produktive Anlagen zum Medio zusammenfassen und bis zum Tage der Indienststellung, gegebenenfalls bis zum Jahresende eine staffelmäßige Zinsrechnung aufmachen. Ferner sind diejenigen Anlageteile, die im Vorjahr erstellt, aber nicht in Betrieb genommen wurden, so lange unter Zins zu nehmen, bis sie arbeiten. Die belasteten Beträge erscheinen als Zinseinnahmen; sie entlasten das Zinsenkonto der Gewinn- und Verlustrechnung und erhöhen die Anlagewerte. Da höhere Anlagewerte höhere Summen für Abschreibungen bedingen, wird die Erfolgsrechnung nur für den Augenblick entlastet, auf die Dauer trägt sie trotzdem den Zinsaufwand für die Neuanlagen, nur daß die Tilgung nicht vor Inangasetzung zu beginnen braucht und auf die ganze Abschreibungsperiode verteilt, der Zinsendienst der Neuanlagen also unter Schonung der Baujahre auf die Betriebsjahre abgewälzt wird.

Von Vorteil ist, daß

**alle Kapitalquellen, aus denen Neuinvestitionen entstehen,**

erfaßt werden können. Bei der entscheidenden Frage nach der Höhe des Zinsfußes, von dem die Zinsrechnung ausgeht, müssen diese Kapitalquellen offengelegt werden. Keineswegs darf die Höhe der Zinsen nach der „Zeitgemäßheit“ bemessen werden, wie dies Dr. Gillessen („Magazin der Wirtschaft“, 1930 Nr. 39 S. 1797, „Neuanlagen in den Jahresbilanzen“) vorschlägt. Maßgebend muß immer das Selbstkostenmoment bleiben, wenn nicht unechte, rein fiktive Gewinne konstruiert und ausgeschüttet werden sollen. Ein ordentlicher Kaufmann wird nur diejenigen Aufwendungen abwälzen, die er selbst faktisch zu tragen hatte; er benutzt die Bauzinsenaktivierung nicht als zusätzliche Gewinnquelle, sondern zur Verhütung einer ungerechtfertigten und unerträglichen Schmälerei des Betriebsergebnisses. Es ist daher sorgfältig zu prüfen, wie hoch sich die effektiven Kosten der zum Bau bereitgestellten Kapitalien belaufen.

Jede Bauzinsenaktivierung ist **unzulässig, sobald mit unverzinslichem Geld gebaut wird.**

Auch im Fall der Selbstfinanzierung durch Verwendung der Erneuerungsrücklagen werden zusätzliche Kosten nicht verursacht. Um den Zinsanspruch dieser Kapitalien zu begründen, könnte man den entgangenen Gewinn einwenden: infolge ihrer Investierung können die Rücklagen nicht zinsbringend angelegt werden. Die Überzeugungskraft dieses Argumentes ist jedoch gering. Nur wenn die Erneuerungsrücklage auf Zins und Zinseszins gelegt ist — bekanntlich eine selten angewandte und recht umstrittene Methode —, ist die Berechnung von Bauzinsen auf Objekte aus Rücklagemitteln zu rechtfertigen; dann sind auf der Ausgabenseite entsprechende Gegenposten zum Ausgleich der durch die Aktivierung zu schaffenden Zinseinnahmen vorhanden.

Nur tatsächliche Aufwendungen können Zinsendienst beanspruchen. Aus welcher Kapitalquelle diese Aufwendungen erwachsen, ist unerheblich.

**Wirtschaftliches Denken muß eine unterschiedliche Behandlung des Eigen- und Fremdkapitals ablehnen.**

Auch das zu Bauzwecken neu begebene Eigenkapital verursacht Kosten, insoweit auf dasselbe Dividende oder externe Bauzinsen (gemäß § 215, 2) ausgeschüttet werden. Nur wenn die Aktionäre keinerlei Genüsse aus dem Kapital beziehen, wäre eine Bauzinsenaktivierung unzulässig.

Gillessen (a. a. O. S. 1798) will dem Eigenkapital eine andere Behandlung als dem Fremdkapital zumuten; eine Zinsrechnung auf eigene Mittel verstoße auch nach dem Entwurf gegen das Gesetz, da nur die Aktivierung von Selbstkosten zulässig, die Dividende aber als Teil des Gewinnes anzusprechen

sei. Vom Standpunkt des Betriebswirtschaftlers ist zur Widerlegung auf den recht fragwürdigen Charakter der Dividende zu verweisen; wird doch den Kapitalgebern etwas als angeblicher Gewinn bezahlt, „was eigentlich Zins ist“ (Schmalenbach, „Dynamische Bilanz“, S. 161), eine „Unebenheit“, die man früher dadurch ausgeglichen hatte, daß man vorweg den Aktionären einen regelrechten Zins, den man ursprünglich auch so und nicht Vordividende nannte, zukommen ließ. Ein Zustand, unter dem ein mit Eigenkapital arbeitendes Unternehmen schlechter gestellt werden soll, als der auf Fremdkapital angewiesene Betrieb, ist widersinnig. Begünstigt doch der Gesetzgeber schon mit § 215, 2 das Unternehmerwagnis, indem er die Aktionäre entgegen den strikten Vorschriften des § 215, 1 in Baujahren nicht nur auf den Gewinnanspruch beschränkt, sondern sie unter allen Umständen entschädigt wissen will. Falls nun externe Bauzinsen aus irgendwelchen Gründen, vielleicht denjenigen mangelnder Beweglichkeit, nicht ausbedungen werden, die Aktionäre also auf den ihnen freistehenden Schutz des § 215, 2, die festen Zinsen, verzichten, muß Ersatz geschaffen werden, falls sie nicht erheblich benachteiligt werden sollen.

**Ersatz ist in der Aktivierung interner Bauzinsen zu finden.**

Neue Investitionen erfordern neue Kapitalisationen; ob diese in der Form der Eigenkapital-Erweiterung oder der Aufnahme von Leihkapital von statten gehen, ist unerheblich, da beide Vorgänge zusätzliche Aufwendungen verursachen, ohne daß zunächst zusätzliche Einnahmen zu erzielen sind. In ausgesprochenen Bauperioden kann dieses Kostenmoment von ausschlaggebender Bedeutung sein; erst wenn die Neuanlagen rentieren, sind die zusätzlichen Aufwendungen, sei es der erweiterte Zinsendienst für Leihkapital, sei es die erhöhte Dividendenpflicht für Eigenkapital, aus dem Betrieb aufzubringen.

**Zur Überbrückung der kritischen Bau- und Anlaufperiode**

dient die Aktivierung von Bauzinsen, für deren Ausmaß nur die Tatsache, ob und in welcher Höhe Kosten entstehen, entscheidend sein kann. Folgerichtig fordert Dr. Adler (Berliner Börsen-Courier Nr. 176 vom 14. April 1930, „Bilanzierungsvorschriften“) vom Gesetzgeber ein Verbot der Aktivierung von Fremdkapitalzinsen, falls man nicht die Eigenkapitalzinsen gleichartig behandeln will.

Unter Wahrung unseres in der Praxis geübten und erprobten Standpunktes muß die Forderung Gillessens, daß das Gesetz Rechtszustände, die neben den Rechtsnormen aus dringenden Bedürfnissen der Wirtschaft entstanden sind, in eindeutiger Weise sanktionieren solle, nachdrücklich unterstützt werden.

Dr. R. Pfeuffer.



## Das schwierige Kapitel: Bilanzänderung — Bilanzberichtigung

*Es tauchen immer wieder neue Zweifel über diese in BB schon häufiger erörterten Fragen auf. Deshalb sei im folgenden die Verwaltungsübung des Buch- und Betriebsprüfungsdienstes mitgeteilt.*

### Bilanzänderung ist

der Ersatz eines zulässigen Bilanzansatzes durch einen anderen ebenfalls zulässigen.

### Bilanzberichtigung ist

der Ersatz eines unzulässigen Bilanzansatzes durch einen zulässigen.

Bilanzänderung können Einzelkaufleute, Offene Handelsgesellschaften, Kommanditgesellschaften — also Einkommensteuerpflichtige — jederzeit und formlos vornehmen. Deshalb wird unterstellt, daß die eingereichte Steuerbilanz ihrer — geänderten oder noch zu ändernden — Handelsbilanz entspricht.

Bilanzänderung können Aktiengesellschaften, Gesellschaften m. b. H. — also Körperschaftsteuerpflichtige — nach Festsetzung durch die General-, Gesellschafter- usw. Versammlung nur durch Beschluß einer neuen Versammlung vornehmen. Deshalb muß die Steuerbehörde verlangen, daß die eingereichte Steuerbilanz keine Bilanzänderungen gegenüber der Handelsbilanz, wie sie von der Versammlung beschlossen ist, enthält.

Bilanzberichtigung müssen Einkommensteuerpflichtige und Körperschaftsteuerpflichtige im Steuerinteresse zu ihren Gunsten und zu ihren Ungunsten vornehmen. Auch die Steuerbehörde muß eine eingereichte Bilanz daraufhin prüfen, ob sie zu berichtigen ist, ebenfalls zugunsten und zuungunsten des Steuerpflichtigen, und zwar nach handelsrechtlichen Vorschriften — weil diese nach § 13 EStG. auch steuerrechtlich gelten — und nach steuerrechtlichen Vorschriften, soweit diese von jenen abweichen.

**Diese Berichtigung setzt nicht voraus, daß die Handelsbilanz berichtigt wird;**

es läuft also eine berichtigte Steuerbilanz neben der unberichtigten Handelsbilanz her. Einkommensteuerpflichtige können natürlich auch ihre Handelsbilanz berichtigen, wenn sie beide Bilanzen gleich-

lautend führen wollen. Körperschaftsteuerpflichtige können dasselbe durch Versammlungsbeschluß, sie müssen es nach Handelsrecht dann, wenn ihre Handelsbilanz so unrichtig ist, daß sie anfechtbar ist, also wenn — wie es RFH. ausdrückt — die Handelsbilanz phantastische Werte enthält, also so offenbar unrichtige Werte, daß es über die Unrichtigkeit vernünftigerweise keinen Streit mehr geben kann; denn absolut richtige Werte gibt es überhaupt nicht, höchstens absolut unrichtige. Ob Körperschaftsteuerpflichtige nun ihre Handelsbilanz berichtigen, interessiert die Steuerbehörde nicht, sie hat ihre berichtigte Steuerbilanz.

Fällt nun eine andere Bemessung der Abnutzungsabsetzungen von Anlagewerten unter den

Begriff „Änderung“ oder „Berichtigung“? Sie ist eine Berichtigung! Denn: § 261 Ziff. 3 HGB. (Aktienges.) und § 42 Ziff. 1 des Ges. betr. die G. m. b. H., die nach Handelsgewohnheitsrecht auch auf Einzelkaufleute usw. (Einkommensteuerpflichtige) Anwendung finden können, schreiben vor, daß „Anlagegegenstände ohne Rücksicht auf den geringeren Wert mit dem Anschaffungs- oder Herstellungspreise angesetzt werden dürfen, sofern ein der Abnutzung gleichkommender Betrag in Abzug gebracht wird“. Ist nun ein der Abnutzung gleichkommender Betrag nicht in Abzug gebracht, also nichts oder zu wenig abgeschrieben, so ist die Handelsbilanz unrichtig und muß für Steuerzwecke berichtigt werden.

Bei dieser Berichtigung wird die Abnutzungsabsetzung in Höhe des bisherigen Betrages angesetzt oder bei Neuzugängen von Anlagewerten bemessen nach der voraussichtlichen wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Gegenstandes, denn nach § 16 (2) EStG. sollen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf diese Dauer verteilt werden, und zwar grundsätzlich gleichmäßig — abgesehen von außergewöhnlicher Abnutzung in einem Steuerabschnitt (§ 16 Abs. 3 Satz 3 EStG.). Sollte ein Steuerpflichtiger die Unterlassung oder geringere

Bemessung der Abnutzungsabsetzung damit begründen, daß der so ausgewiesene Wert der gemeine Wert des Gegenstandes sei, so ist ihm entgegenzuhalten, daß dieser Wert höher ist als der andere mit angemessenen Abnutzungsabsetzungen festgestellte Wert, und daß der niedrigere Wert anzusetzen ist (§ 20 Abs. 1 EStG.). Umgekehrt kann der Steuerpflichtige eine zu Steuerzwecken berichtigte Bilanz einreichen, in der er abweichend von seiner Handelsbilanz höhere Abnutzungsabsetzungen macht mit der Begründung, daß seine Handelsbilanz mindestens steuerlich unrichtig sei, da er zu hohe Werte in ihr stehen habe, indem er entgegen § 16 (2) EStG. die Anschaffungsaufwendungen nicht gleichmäßig auf die Nutzungsdauer des Gegenstandes verteilt habe.

Nun bringe ich noch folgenden interessanten Fall: Ein Unternehmen hat seine Maschinen am 1. 1. 25 (Eröffnungsbilanz) mit RM. 800 000.— eingesetzt und jährlich 10% abgeschrieben. Die Veranlagungen 1925—1929 sind mit diesen Abschreibungen rechtskräftig geworden. Bei der Buch- und Betriebsprüfung 1930 (II. Turnus, beginnend mit 1. 1. 27) wird festgestellt, daß die Maschinen gemäß § 108 (2) EStG. wegen ihres Vermögensteuerwertes 1925 am 1. 1. 1925 mit nur RM. 400 000.— einzusetzen waren. Eine Beibehaltung der bisher in den Bilanzen unrichtig (Verstoß gegen § 108 (2) EStG.) geführten Werte ist unzulässig laut RFH. Ia 208/30 vom 17. 6. 30 — St. W. Nr. 1031/1930. Die Bilanzen müssen bis zur Fehlerquelle zurückberichtigt werden. Also

anstatt Handelsbilanzansatz:	jetzt Steuerbilanzansatz:
Maschinen: 1. 1. 25 800 000.—	400 000.—
A. f. A. 80 000.—	40 000.—
31. 12. 25 720 000.—	360 000.—
A. f. A. 80 000.—	40 000.—
31. 12. 26 640 000.—	320 000.—
A. f. A. 80 000.—	40 000.—
31. 12. 27 560 000.—	280 000.—
A. f. A. 80 000.—	40 000.—
31. 12. 28 480 000.—	240 000.—
A. f. A. 80 000.—	40 000.—
31. 12. 29 400 000.—	200 000.—

Da die fünf Veranlagungen rechtskräftig sind, werden die Steuerfestsetzungen von diesen Bilanzberichtigungen nicht berührt; die Berichtigung wirkt nur auf die Zukunft, also von 1930 ab werden nur noch RM. 40 000.— Abnutzungsabsetzung aner-

kannt, denn eine neue Tatsache im Sinne von § 212 AO. ist die anderweitige Bemessung der Abnutzungsabsetzungen nicht. Nur wenn für die fünf Jahre oder einige von ihnen andere

#### Tatsachen neu bekannt

werden, die eine höhere Veranlagung rechtfertigen, ist im Rahmen der dann berechtigten Neuveranlagung der betreffenden Jahre auch die niedrigere Abnutzungsabsetzung zu berücksichtigen. Eine anscheinend weit verbreitete Ansicht geht dahin, daß bei der Berichtigung die bisher bekannten Abnutzungsabsetzungen (je 80 000.— RM.) von dem richtigen Anfangswert (RM. 400 000.—) abgesetzt werden müßten. Eine einfache Überlegung beweist jedoch die Unhaltbarkeit dieser Auffassung, denn wenn sechs Jahre rechtskräftig wären, müßten nach dieser Ansicht von RM. 400 000.—  $6 \times 80 000.$  — = 480 000.— abgesetzt werden, so daß die Maschinen am Anfang des siebenten Jahres mit einem Unterwert von RM. 80 000.— bilanziert werden müßten, was einfach ungesetzlich ist.

Daß sich der Steuerpflichtige in den sechs Jahren steuerlich besser gestanden hat, als er es durfte, liegt in den Bestimmungen über die Rechtskraft, die sich für und gegen den Steuerpflichtigen sowohl als auch die Steuerbehörde auswirken.

Auch eine andere Ansicht, daß die Vermögensteuerveranlagung 1925 unter Einsetzung des Maschinenwertes mit RM. 800 000.— anstatt 400 000.— nach § 76 (1) No. 2 AO., also mit Zustimmung des Steuerpflichtigen, geändert werden könne, verkennt, daß der Steuerpflichtige keine Veranlassung hat, noch eine Nachzahlung von Vermögensteuern für die Jahre von 1925 ab herbeizuführen, denn die Änderung der Vermögensteuerveranlagung 1925 hat auf die Steuereröffnungsbilanz 1925 keine Einwirkung, da für diese die ursprünglich rechtskräftig gewordene Vermögensteuerveranlagung 1925 maßgebend bleibt.

Buch- und Betriebsprüfer Bernhard S a c h s e,  
Steuerinspektor.

#### Eine unzulässige Bilanzänderung.

Eine Erwerbsgesellschaft ist nach handelsrechtlichen Grundsätzen zwar berechtigt, aber nicht verpflichtet, eine Abschreibung von den Außenständen für mögliche künftige Abstriche zu machen. Hat sie daher die Außenstände in ihrer Handelsbilanz mit dem ungekürzten Betrage eingesetzt, so wäre die Vornahme einer Abschreibung hieran in der Steuerbilanz nicht eine zulässige Bilanzberichtigung, sondern eine unzulässige Bilanzänderung. (RFH. vom 3. Dezember 1929 — I A a 671/29).



## Zeitgemäße Steuerarbeiten / Was das Gesetz sagt

**Das eingeschränkte Zwischenhandelsprivileg**

Als wir in Heft 14/1930 S. 217/218 die erhöhte Umsatzsteuer (Einzelhandelsteuer) besprachen, begegnete uns erstmalig der neue Begriff „Umsatz im Einzelhandel“.

Wir erinnern uns, daß Umsatz im Einzelhandel i. S. § 12 Abs. 2 UStG. vorliegt, „wenn das Unternehmen an einen Abnehmer liefert, der die Gegenstände weder zur gewerblichen Weiterveräußerung — sei es in derselben Beschaffenheit, sei es nach vorheriger Bearbeitung oder Verarbeitung — noch zum Verbräuche bei der gewerblichen Herstellung anderer Gegenstände oder zur Bewirkung gewerblicher oder beruflicher Leistungen erwirbt.“

Inzwischen ist, wie schon früher mitgeteilt, der § 7 UStG., der das besonders durch die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs vom wirtschaftlichen Standpunkt aus sehr umfassend erweiterte Zwischenhandelsprivileg enthielt, mit einem Federstrich um diese ganze wirtschaftliche Denkweise gebracht worden.

Die Notverordnung vom 1. 12. 1930 hat bekanntlich das **Zwischenhandelsprivileg ausschließlich auf den Großhandel beschränkt.**

Und jetzt, wo RFM. die Durchführungsbestimmung zu dieser Änderung herausgibt, begegnet uns die Umkehrung des Begriffes „Einzelhandel“ mit fast denselben Worten, nur sozusagen mit positiven Vorzeichen, als Begriffsbestimmung für den Großhandel. Ein neuer § 37a der Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz bestimmt folgendes:

„Umsatz im Großhandel im Sinne des § 7 Abs. 2 des Gesetzes liegt vor, wenn ein Unternehmen an einen Abnehmer liefert, der die Gegenstände zur gewerblichen Weiterveräußerung — sei es in derselben Beschaffenheit, sei es nach vorheriger Bearbeitung oder Verarbeitung — oder zur gewerblichen Herstellung anderer Gegenstände oder zur Bewirkung gewerblicher oder beruflicher Leistungen erwirbt.“

(Als Umsatz im Großhandel gelten stets die Lieferungen an das Reich, die Länder oder andere öffentlich-rechtliche Verbände.)

Der hier umschriebene Begriff Großhandel spielt bekanntlich auch an einer anderen Stelle des Umsatzsteuergesetzes eine weittragende Rolle. Denn eine der Voraussetzungen, unter denen

**die verlängerte Einfuhr und der erste Umsatz nach der Einfuhr**

umsatzsteuerfrei sind, ist die, daß der Umsatz „i m G r o ß h a n d e l s t a t t f i n d e n“ muß. Infolgedessen wird die obige Begriffsbestimmung jetzt auch an Stelle des § 10 UStG. DB. gesetzt.

In den hier erwähnten drei Fällen ist bekanntlich die Umsatzsteuerfreiheit weiter

**geknüpft an einen besonderen Nachweis in der Buchführung.**

Durch die Änderungen veranlaßt, gibt RFM. nunmehr ein neues Schema eines Umsatzsteuerbuches für den nach § 7 Abs. 1, 2 UStG. (§ 37b UStG. DB.) steuerfreien Großhandel heraus.

Vorweg sei bemerkt, daß § 42 UStG. DB., der die bisherigen Bestimmungen über die Buchführung beim Zwischenhandel enthielt, mit Wirkung vom 1. 1. 1931 außer Kraft tritt, und von hier an für die Buchführung im Großhandel in einem neuen § 37b UStG. DB. bestimmt wird, daß der Unternehmer über die Lieferungen, für die er Steuerfreiheit nach § 7 Abs. 1 UStG. in Anspruch nimmt, in seinen Büchern oder

**in einem besonderen Buch folgende Angaben zu machen hat:**

Gegenstand nach der handelsüblichen Bezeichnung und nach der

Menge (Gewicht, Stückzahl usw.),  
Name (Firma) und Wohnort (Sitz) des Lieferers und des Abnehmers,

Tag des Verkaufs sowie der etwaigen Inbesitznahme und Absendung des Gegenstandes an den Abnehmer, das Entgelt,

den Hinweis auf die entsprechenden Belege und einen Vermerk über die Abwicklung der Lieferung an den Abnehmer.

Im einzelnen Falle erklärt RFM. die Finanzämter für berechtigt, die besonderen wirtschaftlichen Verhältnisse durch sinngemäße Änderung der vorstehenden Richtlinien bei zuverlässigen Steuerpflichtigen zu berücksichtigen.

Das Muster des Umsatzsteuerbuches nach diesen Richtlinien und eine Zusammenstellung nach Kalendervierteljahren sieht folgendermaßen aus (siehe Muster 1, S. 106).

**Wie werden die Muster nun praktisch angewandt?****1. RFM. bemerkt zum Umsatzsteuerbuch,**

daß es zur Feststellung der Entgelte dient, für die der Großhändler Steuerfreiheit nach § 7 Abs. 1, 2 UStG. beansprucht und die er daher vom Gesamtumsatz, der sich aus seinen sonstigen Aufzeichnungen ergibt, zur Ermittlung des steuerpflichtigen Umsatzes abzuziehen hat. Von der Eintragung solcher Einkaufsposten, für deren Weiterverkauf im ganzen oder in Teilposten Steuerfreiheit nach § 7 Abs. 1, 2 UStG. nicht beansprucht wird, kann daher abgesehen werden, wenn sonstige Aufzeichnungen zur Ermittlung des Gesamtumsatzes vorhanden sind. Wird ein Einkaufsposten in Teilposten weiterverkauft, so sind die einzelnen Verkäufe geschlossen unter der laufenden Nummer nachzuweisen, unter der der ganze Einkaufsposten eingetragen ist; für die nicht nach § 7 Abs. 1, 2 UStG. steuerfreien Teilposten genügt es jedoch, wenn die steuerpflichtig verbleibende Menge in Spalte 4a summarisch angegeben wird (zu vergl. Mustereintragung unter lfd. Nr. 2). Wegen des umgekehrten Falles (Zusammenstellung einer Sammlieferung aus mehreren Einkaufsposten) zu vgl. Mustereintragung 3/4. Muster 2 (S. 106).

**2. Zur Zusammenstellung der steuerfreien Entgelte**

nach Kalendervierteljahren sind im Falle der Besteuerung nach der Isteinnahme die in Spalte 6b eingetragenen Beträge in eine Zusammenstellung nach dem am Schlusse des Buches befindlichen Muster zu übertragen; maßgebend für die Frage, welchem Kalendervierteljahr die Beträge dabei zuzurechnen sind, ist der aus der Spalte 6a ersichtliche Tag. Im Falle der Besteuerung nach den bewirkten Lieferungen ohne Rücksicht auf die Vereinnahmung bedarf es der Ausfüllung der Spalten 6a und 6b nicht. In diesem Falle sind in die Zusammenstellung die Beträge der Spalte 4c nach Maßgabe der aus den Spalten 5a und 5c ersichtlichen Lieferungstage zu übertragen.

Es bleibt noch zu bemerken, daß die Neuregelung seit dem 1. 1. 1931 gilt. Man möchte daran den Wunsch anschließen, daß der Reichsfinanzminister mit seinen Richtlinien nicht erst 2 1/2 Monate, nachdem ein neues Gesetz da ist, herauskommt. Insbesondere bei der Notverordnung des Reichspräsidenten vom 1. 12. 1930, die vom Reichstag unabhängig war, mußte man vorher wissen, was man bestimmte. Es gab also keinen Hinderungsgrund, wenigstens einmal auch die wirtschaftlichen Belange einer der-

Lfd. Nr.	Handelsübliche Bezeichnung der Ware	Einkauf		Verkauf				Abwicklung des Verkaufs				Zahlungseingang		Betrag Sp. 4c bzw. — bei Besteuerung nach Isteinnahme — Sp. 6b ist übertragen in die Zusammenstellung für das		
		Menge (Gewicht, Stück usw.)	Lieferer (Name oder Firma, Wohnort oder Sitz)	Tag der etwaigen Inbesitznahme (z. B. des Wareneinganges) und Angabe der Belegstelle (z. B. Lagerbuch Bl. ...)	Menge (Gewicht, Stück usw.)	Abnehmer (Name oder Firma, Wohnort oder Sitz)	Verkaufspreis	Tag des Verkaufs und Angabe der Belegstelle (z. B. Verkaufsbuch Bl. ..., Bestell-schreiben vom ...)	Tag der etwaigen Ab-sendung und Angabe der Belegstelle (z. B. Versandbuch Bl. ..., Lagerbuch Bl. ....)	Art einer etwaigen Waren-behandlung (z. B. zur Um-packung, Prüfung, Er-haltung, Ver-teilung)	Wie hat sich die Lieferung an den Abnehmer (Sp. 4b) abge-wickelt? (z. B. = Umkartierung ab Abschluß-gleis oder Bahnhof des Groß-händlers, u. Z. = unmittelbare Zu-sendung vom Lieferer, Sp. 3b)	Beweis-mittel zu Sp. 5b und 5c	Tag		RM.	Kalender- vierteljahr
1 L	2	3a	3b	3c	4a	4b	4c	4d	5a	5b	5c	5d	6a	6b	7	
Der Steuerpflichtige versteuert nach der Isteinnahme:																
1	Kartoffeln	100 dz	R. Herzog, Rittergut Wolfshagen	—	100 dz	Sanatorium Professor Schmidt, Freienwalde	400.—	30. 10. 31 (Korresp. Beleg 36)	—	Prüfung am Bahnhof Wolfshagen	u. Z. am 3. 11. 31	Duplikat des Frachtbriefes, Rechn. des Lieferers Sp. 3b	16. 11. 31	400.—	IV 31	1
2	Altmärk. Roggen	1000 dz	derselbe	15. 12. 31 (Lagerkonto Folio 5 u. Frachtbrief 9)	600 dz	Mühlen-A.-G., Berlin	10 320.—	10. 12. 31 (Korresp. Beleg 40)	16. 12. 31	Prüfung u. Teilung im Geschäftslager	1 Tag Lagerung zwecks Weiter-sendung	Lager-konto Folio 5	21. 12. 31	5320.—	IV 31	2
					1000 dz	Rest eingelagert und daher steuerpflichtig	5 160.—	4. 12. 31 (Korresp. Beleg 38)					20. 1. 32	5000.—	I 32	
3	Weißhafer, alter pomm-scher	100 dz	Landwirt Meyer, Mühlenbruch (Pomm.)	24. 12. 31 (Lagerkonto Folio 6 u. Frachtbrief 15)	300 dz	Großhändl. A. Müller i. Stettin	5 820.—	19. 12. 31 (Korresp. Beleg 47)	28. 12. 31 (Versand-anzeige Kopie)	Prüfung u. Trocknung zur Erhaltung	7 Tage bzw. 4 Tage Lagerung wegen Zu-sammen-stellung der Sam-mel-sendung und wegen der Weih-nachts-feiertage	Lager-konto Folio 6	5. 1. 32	5820.—	I 32	2
4	desgl.	200 dz	Landwirt Schulze, Stolzenberg (Pomm.)		300 dz	Großhändl. A. Müller i. Stettin	5 820.—	19. 12. 31 (Korresp. Beleg 47)								

Zusammenstellung nach Kalendervierteljahren.

IV. Kalendervierteljahr 1931		
Lfd. Nr. des Kalendervierteljahres	Übertrag	
	von lfd. Nr. des Buches	Betrag (aus Sp. 4c bzw. 6b des Buches) RM.
1	1	400.—
2	2	5320.—
3	usw.	
	Summe	

I. Kalendervierteljahr 1932		
Lfd. Nr. des Kalendervierteljahres	Übertrag	
	von lfd. Nr. des Buches	Betrag (aus Sp. 4c bzw. 6b des Buches) RM.
1	2	5160.—
2	3/4	5820.—
3	2 usw.	5000.—
	Summe	

artigen Verwaltungsache für die Kaufmannschaft so rechtzeitig zu berücksichtigen, daß mit dem Inkrafttreten der neuen Bestimmungen auch sofort praktisch danach gehandelt werden konnte. Die Verzögerungen machen

jeweils unheimliche Mehrarbeit und führen zu ganz überflüssiger Verwirrung und Zweifelsfragen. Man wollte doch angeblich wirtschaftliche Notstände beheben. So tut man das nicht. Carl F l u h m e.





Leitsätze für Steuerstreitfälle

Rund um die neuesten Entscheidungen für den Praktiker (5)

Werbungskosten oder nicht?

1. Aufwendungen unbestimmter Art für Kraftwagen.

Aufwendungen für einen Kraftwagen, die im Hinblick auf unsichere künftige Einkünfte unbestimmter Art gemacht werden, können nicht abgezogen werden.

U. v. 5. August 1930 VI A 998/30 EStG. § 16.

2. Ausbildung.

Es ist nicht zu beanstanden, wenn das Finanzgericht die Behandlung der Ausbildungskosten eines Sohnes eines Gesellschafters einer Offenen Handelsgesellschaft für Zwecke der Gesellschaft als Betriebsausgaben nicht zugelassen hat, weil überwiegend persönliche Interessen des Gesellschafters maßgebend gewesen wären.

U. v. 17. Juli 1930 VI A 1138/30 EStG. § 18.

3. Aussteuer.

Entnahmen von Möbeln aus dem Betriebsvermögen zur Aussteuer einer Tochter sind dem Gewinn wieder hinzuzurechnen.

U. v. 10. Sept. 1930 VI A 153/30 EStG. § 10.

4. Geldstrafen.

Geldstrafen können grundsätzlich nicht als Werbungskosten zugelassen werden. Ausnahmen können aber auf

dem Gebiet der Formal- und Polizeidelikte gerechtfertigt sein (vgl. Urteil v. 31. Okt. 1928 VI A 1147/28, RStBl. 1929 S. 83 = Steuer und Wirtschaft 1929 Nr. 163a). Das gilt besonders bei Straftaten gegenüber besonderen Betriebsvorschriften, die nach der Verkehrsauffassung mehr oder minder den typischen Betriebsgefahren zuzurechnen sind, z. B. bei der Verurteilung eines Apothekers wegen fahrlässigen Vergehens gegen das Opiumgesetz.

U. v. 20. August 1930 VI A 1386/30 EStG. § 16.

5. Hörapparat und Batterien.

Ist ein Privatbeamter wegen eines Gehörleidens zur Tragung eines Hörapparats genötigt, so sind die Kosten der Anschaffung nicht abziehbar, weil sie nicht ausschließlich durch die Berufsausübung erwachsen. Dagegen sind die Kosten für die bei der Berufsausübung verbrauchten Batterien in dem zu schätzenden Umfange als Werbungskosten zugelassen.

U. v. 17. Juli 1930 VI A 1134/30 EStG. § 16.

6. Kleidung für Beruf.

Ob Mehraufwendungen für Kleidung infolge einer Berufsausübung als Werbungskosten abzusetzen sind, ist Tatfrage und vom Reichsfinanzhof nur nachzuprüfen, wenn die Grenzen billigen Ermessens nicht eingehalten



Praktische Steuerschule / Lösung der Steueraufgabe Nr. 1 (Steuerbilanz-Kursus)

- 6 beste Lösungen, eingesandt von Willy Volkhardt, F.; Erich Gerth, W.; R. Langhäuser, L.; Ernst Böhmer, K.; Hans Vockerodt, N.; Erich Thanheiser, N., wurden mit einer Buchprämie ausgezeichnet.
- 4 richtige Lösungen wurden eingesandt von Richard Träber, G.; Joseph Gunkel, M.; Arthur Schlegel, Ch.; Walter Leudolph, E.
- 16 Lösungen haben irrtümlich in Nr. 4 der Aufgabe die neue Zuführung an die Rückstellung als steuerfreie Rückstellung angesehen, waren aber sonst richtig. Es waren die Lösungen von Leo Schönwetter, B.; Peter Dinges, F.; Rudolf Förster, Ch.; H. Laß, H.; Robert Endtner, W.; Arthur Geschke, L.; Friedrich Bühler, F.; O. Bauß, H.; Curt Lein, S.; Kurt Friedrich, Ch.; Emil Bau, K.; Hermann Wullwitz, Ch.; Herbert Blümel, B.; Arthur Märker, S.; Hans Fergner, W.; Hans Bartsch, W.
- 14 Lösungen waren unrichtig.

Die steuerliche Behandlung eines Delcredere-Kontos.

1. Die Delcredere-Rückstellung für den 31. 12. 1926 soll auch steuerlich zugelassen worden sein. In dieser Höhe wurde die Rückstellung somit als unversteuert in das nächste Jahr hinübergenommen.

Im Jahre 1927 sind von dieser unversteuert gebliebenen Rückstellung RM. 12 900.— für tatsächliche Verluste verbraucht worden. Ferner wird eine neue Rückstellung von RM. 22 250.— als steuerfrei zugelassen. Insgesamt bleiben also RM. (12 900.— + 22 250.— =) 35 150.— steuerfrei.

Dagegen setzen sich die unversteuert auf dem Delcredere-Konto stehenden Beträge folgendermaßen zusammen:  
Vortrag aus 1926 ..... RM. 14 500.—  
Zuführung wegen Konkurs Schwarzer .. „ 3 970.—  
Zuführung wegen Vergleich Weber .... „ 830.—  
Neue Zuführung zur Rückstellung ... „ 19 320.—  
insgesamt somit RM. 38 620.—

Da aber steuerfrei nur sind ..... „ 35 150.—  
ist die Differenz von ..... RM. 3 470.—

als steuerpflichtiger Gewinn auf dem Delcredere-Konto anzusehen.

Es ergibt sich das folgende steuerlich berichtigte Delcredere-Konto:

Soll.		Haben.	
	RM.		RM.
An Konto Dubio (tatsächliche Verluste) ..	12 900.—	1. 1. Per Bilanzkonto ..	14 500.—
31. 12. An Gewinn- und Verlust-Konto ..	1 600.—	31. 12. „ Gewinn- und Verlust-Kto. ..	3 970.—
(gegen die Annahme des Vorjahres weniger)		31. 12. „ „	830.—
31. 12. An Gewinn- und Verlust-Konto ..	1 870.—	31. 12. „ „	19 320.—
(zu viel vorgenommene Zuführung an die Rückstell.)			
31. 12. An Bilanz-Konto (steuerlich zugelassene Endrückstellung)	22 250.—		
	<u>38 620.—</u>		<u>38 620.—</u>

wurden. Bei einem Justitiar wird man einen jährlichen Mehraufwand für Kleidung von RM. 400.— nicht anerkennen können.

U. v. 18. Juni 1930 VI A 529/39 EStG. § 16.

7. Krankheitskosten.

Entschädigungen, die ein Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zur Wiederherstellung der Gesundheit erhält, sind als Lohnneinkommen steuerpflichtig.

Krankheitskosten können nur bei typischen Berufskrankheiten als Werbungskosten angesehen werden.

U. v. 27. August 1930 VI A 1407/30 EStG. § 16.

Nur Aufwendungen zur Beseitigung von Folgen typischer Berufskrankheiten sind als Werbungskosten abziehbar, dagegen z. B. nicht die Ausgaben für einen Bestrahlungsapparat, den ein Schreinermeister zur Beseitigung der Folgen eines Betriebsunfalls angeschafft hat.

U. v. 10. Sept. 1930 VI A 153/30.

8. Politische Beiträge bei O. H.

Beiträge einer Offenen Handelsgesellschaft an politische Parteien sind wie solche von Einzelkaufleuten (vgl. RFH. Bd. 27 S. 82) regelmäßig nicht abzugsfähig.

U. v. 27. August 1930 VI A 1216/30 EStG. § 16.

9. Prozeß.

Wiederkehrende Bezüge und Prozeßzinsen können bei verzögerter Auszahlung durch den verurteilten Schuldner ohne Zustimmung des Steuergläubigers als Einkommen des Urteilsjahres in der Regel nicht angesehen werden, sondern erst als Einkommen desjenigen Jahres, in dem sie tatsächlich eingehen.

U. v. 15. Mai 1930 VI A 981/29 EStG. § 16.

10. Reisekosten für Angestellte.

Gewährte Reisekosten (u. a. eines Reisekreditbriefes) für Angestellte können, auch wenn die Kosten erst im

nächsten Wirtschaftsjahr verbraucht werden, im Jahre der Gewährung abgebucht werden.

U. v. 25. Juni 1930 VI A 1666/29 EStG. § 19.

11. „Typische Berufsgefahr“.

Aufwendungen zur Unschädlichmachung typischer Berufsgefahren sind abzugsfähig, jedoch ist der Begriff typischer Berufsgefahr eng zu umgrenzen.

U. v. 10. Juli 1930 VI A 827/30 EStG. § 16.

12. Unterschlagung und Ersatzleistung.

Unterschlagungen im Betrieb und Ersatzleistungen für sie sind, wenn der Zeitpunkt der Unterschlagung nicht genau festgestellt werden kann, für das Jahr der Entdeckung der Straftat und Ersatzes als Verlust (Werbungskosten) abzuschreiben und als Einnahme zu buchen, so daß sich eine Verminderung des Verlustes oder Gewinnes dadurch nicht ergibt.

U. v. 3. Sept. 1930 VI A 1473/30 EStG. § 16.

13. Vertragstrafe.

Die Zahlung einer Vertragstrafe seitens eines kaufmännischen Angestellten, der ein Wettbewerbsverbot verletzt hatte, kann als Werbungskosten in dem Jahre der Zahlung behandelt werden, wenn die Zahlung erfolgt ist, um sich eine neue Anstellung nicht entgehen zu lassen. Wird die Strafe später erstattet, so handelt es sich um eine Einnahme des Jahres der Erstattung, und es kann nicht etwa eine Berichtigung der früheren Steuerschuld durch Absetzen der Werbungskosten erfolgen.

U. v. 27. August 1930 VI A 1354/30 EStG. § 36.

14. Z u b u ß e n.

Zubußen, die an Berggewerkschaften geleistet wurden, mögen sie freiwillig oder auf Grund eines Zwanges erfolgen, sind als Kapitaleinlagen aufzufassen, gleichgültig welchen Zwecken sie dienen.

U. v. 8. August 1930 VI A 639/29 EStG. § 16 Abs. 1.

Dem Gewinn sind demnach infolge der Abweichungen vom handelsrechtlichen Delcredere-Konto zuzuführen RM. (1 600.— + 1 870.— =) 3 470.—.

2. Aus dem Jahre 1927 geht auf 1928 eine nicht versteuerte Rückstellung über von ..... RM. 22 250.— außerdem sind folgende Beträge auf dem Konto unversteuert:

Zuführung für Konkurs Schröder ..... RM. 9 530.—  
Abschlußrückstellung ..... „ 18 360.—  
insgesamt somit RM. 50 140.—

Steuerfrei sind folgende Beträge:

Tatsächl. Verluste 1928 RM. 29 630.—  
zugelassene steuerfreie  
Endrückstellung ..... „ 19 320.— „ 48 950.—  
so daß die Differenz von ..... RM. 1 190.—

als steuerpflichtiger Gewinn auf dem Delcredere-Konto 1928 anzusehen ist.

Es ergibt sich folgendes steuerlich berichtiges Delcredere-Konto:

Soll.	RM.	Haben.	RM.
An Konto Dubio	29 630.—	1. 1. Per Bilanzkonto	22 250.—
(tatsächl. Verlust)		31. 12. „ Gewinn- und	9 530.—
31. 12. An Gewinn- und		Verlust-Kont.	18 360.—
Verlust-Konto	8 570.—	31. 12. „ „	7 380.—
(zuviel zurückge-		31. 12. „ „	
stellt)		(Mehrverbrauch gegen-	
31. 12. An Bilanz-Konto	19 320.—	über der steuerfrei ge-	
(steuerfrei zuläs-		lassenen Rückstellung)	
sige Endrückstel-			
lung)			
	<u>57 520.—</u>		<u>57 520.—</u>

Dem Gewinn sind demnach zuzusetzen RM. (8 570.—  
/: 7 380.— =) 1 190.—.

3. Auf dem Delcredere-Konto erscheint 1929:

Die unversteuerte Rückstellung aus 1928  
mit ..... RM. 19 320.—

außerdem ist unversteuert die neue Zu-  
führung mit ..... „ 15 360.—  
insgesamt unversteuert RM. 34 680.—

Steuerfrei sind folgende Beträge:

Tatsächliche Verluste im  
Jahre 1929 ..... RM. 22 230.—  
die als steuerfrei zugelas-  
sene Endrückstellung. „ 17 110.— „ 39 340.—  
so daß die Differenz von ..... RM. 4 660.—

vom Gewinn aus 1929 als steuerlicher Verlust auf Delcredere-Konto abzusetzen ist.

In Übereinstimmung hiermit ergibt sich folgendes steuerlich berichtiges Delcredere-Konto:

Soll.	RM.	Haben.	RM.
An Konto Dubio	22 230.—	1. 1. Per Bilanzkonto	19 320.—
(tatsächl. Verl.)		31. 12. „ Gewinn- und	15 360.—
31. 12. An Bilanz-Konto	17 110.—	Verlustkonto	2 910.—
(steuerfrei zulässige		31. 12. „ „	
Endrückstellung)		(Mehrverbrauch gegen-	
		über der steuerfrei ge-	
		bliebenen Rückstellg.)	
		31. 12. Per Gewinn- und	1 750.—
		Verlustkonto	
		(zu wenig zurückgest.)	
	<u>39 340.—</u>		<u>39 340.—</u>

Vom Gewinn sind abzusetzen RM. (2 910.— + 1 750.—  
=) 4 660.—.

4. Da steuerlich zulässige Rückstellung Ende 1926 und Ende 1929 mit der handelsrechtlich vorgenommenen Bemessung der Rückstellung übereinstimmen, muß sich bei einer Zusammenstellung ergeben, daß sich die steuerlichen Zurechnungen bzw. Absetzungen vom handelsrechtlichen Gewinn wieder ausgleichen. Das stimmt hier: Zusatzgewinn RM. (3 470.— + 1 190.— =) 4 660.—, die im Jahre 1929 abgesetzt werden konnten.

Dr. H. F. Plinke.



## Was kosten handelsgerichtliche Eintragungen? (2)

Das in Heft 36/1930, S. 573/574 begonnene zeitgemäße Thema wird hier fortgesetzt. Demnächst erscheint noch eine Ergänzung über die Beurkundungsgebühren und die Eintragungsgebühren bei Genossenschaften und Vereinen.

Um einen Überblick über die in Heft 36/1930 und hier wiedergegebenen Gebührenmaßstäbe zu verschaffen, wird nachstehend ein Schema wiedergegeben, welches einem Merkblatt der Industrie- und Handelskammer zu Berlin entnommen ist.

### Die Tabelle enthält die Gebühren für Eintragungen

einer Einzelfirma, einer Offenen Handelsgesellschaft und Kommanditgesellschaft, für die Eintragung von Veränderungen und Löschungen bei Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften und G. m. b. H. (während für die Eintragung bei diesen Gesellschaftsformen die in Heft 36/1930 zu c1 wiedergegebenen Sätze gelten), für die Eintragung und Löschung einer Prokura, sowie für den Auszug aus dem Handelsregister (§ 72 PrGKG.), auf welchen im übrigen hier nicht eingegangen wird.

### I. Was kostet die Eintragung einer Prokura?

Nach § 69 Ziffer 4 PrGKG. werden erhoben:

1. für die Eintragung einer Prokura die für spätere Eintragungen bei Einzelkaufleuten maßgebenden Gebühren (vgl. a2, Heft 36/1930); diese Gebühren sind für jede Eintragung einer Prokura zu erheben, einerlei, ob dieselbe von einem Einzelkaufmann, einer Offenen Handelsgesellschaft oder sonst einer Handelsgesellschaft irgendeiner Art erteilt wird. Die Höhe der Gebühr richtet sich stets nach dem jährlichen Gewerbeertrag oder dem Gewerkekapital des Unternehmens. Die Gebühr für die Eintragung der Prokura wird stets neben der Gebühr für die Eintragung der Firma usw. erhoben (§ 71, Halbsatz 2 PrGKG.). Für die Eintragung einer Gesamtprokura wird nur eine Gebühr erhoben, aber auch dann, wenn eine Einzelprokura in eine Gesamtprokura und umgekehrt umgewandelt wird;

2. für die Eintragung des Erlöschens einer Prokura die für die Löschung der Firma eines Einzelkaufmannes maßgebenden Gebühren (vgl. a3, Heft 36/1930). Diese Gebühr entfällt, wenn gleichzeitig auch die Löschung der Firma eingetragen wird.

	A		B			C			D		E		F			
	Vorhandenes Gewerkekapital		Vorhandener Gewerbeertrag			Einzelfirma			Offene Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft und Gesellschaft m. b. H., Aktiengesellschaft, Komm.-gesellschaft auf Aktien		Prokura		Auszug aus dem Handelsregister			
						a	b	c	a	b	a	b	Erster Auszug		Wenn bereits Auszug erteilt word. ist	
													ohne Prokura	mit Prokura	ohne Prokura	mit Prokura
1.	1 Million RM. und mehr		RM. 50 000.— und mehr			160.—	96.—	48.—	320.—	96.—	96.—	48.—	16.—	32.—	2.—	4.—
2.	RM. 150 000.— bis 1 Million RM		RM. 20 000.— bis 50 000.—			80.—	48.—	24.—	160.—	48.—	48.—	24.—	8.—	16.—	2.—	4.—
3.	RM. 30 000.— bis 150 000.—		RM. 4 000.— bis 20 000.—			40.—	24.—	12.—	80.—	24.—	24.—	12.—	4.—	8.—	2.—	4.—
4.	RM. 3000.— bis 30 000.—		RM. 1 500.— bis 4 000.—			20.—	12.—	6.—	40.—	12.—	12.—	6.—	2.—	4.—	2.—	4.—
5.	Gewerbesteuerfrei geringes Kapital		geringer Ertrag			4.—	2.40	2.— <sup>1)</sup>	—	—	—	—	2.—	—	2.—	—

<sup>1)</sup> Die Mindestgebühr beträgt gemäß § 31 Abs. 1 Preußischen Gerichtskostengesetzes RM. 2.—.

## II. Auch bei Gebühren Teilzahlung und Rechtsmittel.

An besonderen Vorschriften sind die folgenden zu beachten:

### a) Teilzahlungen.

Nach § 69 Ziffer 3a PrGKG. brauchen die Gebühren nicht sofort gezahlt werden. „Ist das Gesellschaftskapital nicht voll eingezahlt, so ist der Gesellschaft auf Verlangen zu gestatten, zunächst nur denjenigen Gebührenbetrag zu zahlen, welcher dem eingezahlten Kapital entspricht, und den Rest nach Maßgabe der erfolgenden Einzahlungen nachträglich zu entrichten.“ In jedem Falle ist jedoch mindestens das Zweifache der für die Eintragung von Einzelkaufleuten maßgebenden Gebühren sofort zu entrichten.

### b) Rechtsbehelfe.

1. Erinnerung. Gegen die Festsetzung einer Gebühr kann Erinnerung bei dem Registergericht eingelegt werden. Über Erinnerungen des Zahlungspflichtigen gegen den Ansatz von Gebühren und Auslagen entscheidet nach § 24 PrGKG. das Gericht, bei welchem der Ansatz erfolgt ist, gebührenfrei. Der Ansatz der Gebühren kann im Verwaltungswege berichtigt werden, solange nicht über die Erinnerung des Zahlungspflichtigen eine Entscheidung des Gerichts getroffen ist. Die Einlegung der Erinnerung kann in jedem Falle durch Erklärung zum Protokolle des Gerichtsschreibers oder schriftlich erfolgen. Einer Mitwirkung eines Anwaltes bedarf es nicht (§ 26 Abs. 2 PrGKG.).

2. Beschwerde. Gegen eine Erinnerungsverfügung des Gerichts kann der Betroffene Beschwerde nach Maßgabe der §§ 568 Abs. 1, 2 und 569—575 ZPO. einlegen. Daraus ist besonders zu beachten:

aa) Über die Beschwerde entscheidet das im Instanzenzuge zunächst höhere Gericht (§ 568 Abs. 1 ZPO.);

bb) gegen die Entscheidung des Beschwerdegerichts ist, soweit nicht in derselben ein neuer Beschwerdegrund enthalten ist, eine weitere Beschwerde nicht zulässig (§ 568 Abs. 2 ZPO.). Gegen die Entscheidung der Landgerichte als Beschwerdeinstanz findet jedoch auch dann, wenn ein neuer selbständiger Beschwerdegrund vorliegt, die weitere Beschwerde statt, falls die Entscheidung auf einer Verletzung des Gesetzes beruht (§ 26 Abs. 1, Satz 2 PrGKG.).

cc) Auch Beschwerden können in allen Fällen zum Protokoll des Gerichtsschreibers oder schriftlich (bei dem Gericht, von welchem die angefochtene Entscheidung erlassen ist) eingelegt werden, ohne daß die Zuziehung eines Rechtsanwaltes erforderlich wäre.

## III. Wie hoch sind die Gebühren der Eintragung von Zweigniederlassungen (§ 70 PrGKG.).

1. Für die Eintragungen in das Handelsregister einer Zweigniederlassung sind die im § 69 PrGKG. (s. vorstehend) bestimmten Sätze mit der Maßgabe zu erheben, daß, sofern die Zweigniederlassung zur Gewerbesteuer besonders veranlagt ist, diese Veranlagung für die Wertberechnung maßgebend ist. Im übrigen geschieht die Einreihung in die besonderen Steuerklassen unter Berücksichtigung des Anlage- und Betriebskapitals der Zweig-

niederlassung nach dem Ermessen der den Wert festsetzenden Dienststelle.

2. Für die Eintragung der Zweigniederlassung einer Aktiengesellschaft, Kommanditaktiengesellschaft a. A. ist nur das Zweifache der für die Eintragung von Einzelkaufleuten geltenden Sätze zu erheben, wenn es sich um eine Gesellschaft handelt, die in Deutschland (wenn auch außerhalb Preußens) ihren Sitz hat.

3. Der im Falle der Eintragung oder Aufhebung einer Zweigniederlassung in das Register der Hauptniederlassung einzutragende Vermerk ist gebührenfrei. Aus diesem Grunde wird auch keine Gebühr für die Eintragung der Zweigniederlassung erhoben, wenn sich dieselbe im Bezirk desselben Registergerichtes befindet wie die Hauptniederlassung.

## IV. Die Zahlung der Kapitalverkehrsteuer nachweisen.

Es ist § 74 des Kapitalverkehrsteuergesetzes vom 8. 4. 1922 (RGBl. S. 354) zu beachten, wonach die zur Führung der Handels-, Genossenschafts- und Vereinsregister zuständigen Behörden dem zuständigen Finanzamt von allen Eintragungen, die sich auf einen unter das Kapitalverkehrsteuergesetz fallenden Rechtsvorgang beziehen, Mitteilung zu machen haben. Die Eintragung eines derartigen Rechtsvorganges in das Handels-, Genossenschafts- oder Vereinsregister darf ohne Genehmigung des zuständigen Finanzamts nur erfolgen, wenn der Nachweis erbracht ist, daß die Steuer entrichtet ist. Die Behörden dürfen ferner nach § 74 Abs. 3 i. V. mit § 73 Abs. 4 KapVerkStG. den Beteiligten ohne Genehmigung des zuständigen Finanzamtes die Urschrift der Urkunde oder eine Ausfertigung oder Anschrift erst aushändigen, wenn der Nachweis erbracht ist, daß die Steuer entrichtet ist.

## B. Was kostet die Insertion der Eintragungen?

Als zweite Gruppe der unmittelbar mit einer Eintragung ins Handelsregister verknüpften Gebühren sind die Insertionskosten zu nennen.

### I. Die gesetzlichen Vorschriften.

Nach § 10 HGB. hat das Registergericht die Eintragungen in das Handelsregister durch den Deutschen Reichsanzeiger und durch mindestens ein anderes Blatt bekanntzumachen. Das Gericht hat nach § 11 HGB. jährlich im Dezember die Blätter zu bezeichnen, in denen diese Veröffentlichungen während des nächsten Jahres erfolgen sollen.<sup>1)</sup>

### II. Die Höhe der Insertionskosten.

Die Höhe der Insertionskosten richtet sich einmal nach dem Gebührentarif der Zeitungen, in denen die Veröffentlichung stattfindet — wobei zu beachten ist, daß vielfach von den Gerichten mit den Verlegern besondere Ermäßigungen vereinbart werden —, sowie nach den technischen Einzelheiten (Länge des Namens der Firma, Zahl der Vorstandsmitglieder, Umfang des wesentlichen Inhalts des Gesellschaftsvertrages usw.). Sie kann daher nicht im voraus angegeben werden und ist von Fall zu Fall verschieden.

Dr. Werner Spohr, Volkswirt RDV.

<sup>1)</sup> Nach einer Mitteilung des Präsidenten des Amtsgerichts Berlin-Mitte erfolgen Eintragungen in das Handelsregister außer im Reichsanzeiger noch in der Vossischen Zeitung und in der Berliner Börsenzeitung.



## Aus dem Tagebuch des Beraters

Für die Beantwortung von Fachfragen gilt folgendes:

1. Die erste Beratung innerhalb eines Vierteljahres ist kostenfrei, wenn sie eine Briefseite nicht überschreitet. Diese Vergünstigung gilt jeweils nur bis zum Ablauf des betreffenden Vierteljahres. Für die erste darüber hinausgehende, angefangene Briefseite wird eine Auskunftsg Gebühr von RM. 3.—, für jede weitere angefangene Briefseite RM. 4.— erhoben.
2. Jede weitere Beratung innerhalb des gleichen Vierteljahres kostet je angefangene Briefseite RM. 4.—.
3. Jeder Anfrage ist die laufende **Bezugsgeldquittung und Freumschlag** beizulegen. Bei Anträgen auf Auskunft wird das Einverständnis mit den Bedingungen nach Ziffer 1 u. 2 vorausgesetzt.
4. Ueber die Auskunftsg Gebühr wird Rechnung erteilt. Der Betrag ist auf die im Kopf jedes Heftes angegebenen Geldkonten der Muth'schen Verlagsbuchhandlung in Stuttgart zu überweisen.
5. **Sämtliche Anfragen sind zu richten an Carl Fluhme, Berlin-Johannisthal, Friedrichstraße 44.** Beantwortung erfolgt in der Reihenfolge des Eingangs.

### Einmann-Gesellschafter und Geschäftsführergehalt.

Der Buchprüfer wird sich wahrscheinlich auf eine Entscheidung stützen, die ich bereits früher einmal, meines Wissens im „Tagebuch des Beraters“, erwähnt habe. Es handelt sich um das Urteil RFH. VI A 520/28 vom 6. 2. 1929.

In der Begründung wird gesagt, daß, wenn es auch bei der sogenannten „Einmangengesellschaft“ infolge ihrer Anerkennung als selbständiges gewerbetreibendes Steuer-subjekt rechtlich nicht ausgeschlossen ist, daß der die Gesellschaft völlig beherrschende Gesellschafter in ein besonderes Angestelltenverhältnis zu der Gesellschaft tritt, doch ein solches Verhältnis keineswegs vermutet werden kann. Eher wird gerade bei der Einmangengesellschaft die umgekehrte Vermutung gelten können. In der Regel behandelt der Einmangengesellschafter den Betrieb der Gesellschaft wirtschaftlich wie seinen eigenen. Er will, wie der Einzelkaufmann, die — hier in besondere Form gekleidete — gewerbliche Erfolgsquelle für sich ausschöpfen, nicht aber sich in ein vom Erfolge der Gesellschaft unberührtes Abhängigkeitsverhältnis, dessen Inhalt Arbeitspflicht für andere, fremde Interessen ist, begeben. Es wird also sogar oft selbst bei Vorliegen eines mit dem Gesellschaftsvertrage nicht zusammenhängenden, offenkundigen, selbständigen Dienstvertrags in Zweifel gezogen werden können, ob nicht die wirtschaftliche Absicht weniger in der ernstlichen Begründung einer Dienstpflicht bestand, als vielmehr in einer gleichmäßigen Ausschöpfung der Erfolgsquelle, also der Erzielung einer „Gewinnausschüttung“ (§ 37, Abs. 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes).

Die Begründung fährt dann weiter fort, was vielleicht auch für den Fragefall wichtig ist, daß in dem Entscheidungsfalle keinerlei Anhalt dafür vorhanden sei, daß die kreditierten Entnahmen Gehalt bilden könnten. Einmal sei von einem besonderen Arbeitsvertrage nirgends die Rede, noch sei er etwa aus den Umständen zu entnehmen. Im Gegenteil spreche das Fehlen jeglichen festgelegten Planes für die Höhe der Entnahmen dagegen. Ferner zeige die Art der buchlichen Behandlung der Entnahmen in Verbindung mit den Äußerungen der Gesellschafterin gerade, daß es sich hier um einen der typischen Fälle handle, wo der Gesellschafter sich wie der Inhaber eines eigenen Betriebes benehme. Er entnehme, wie dieser, die für den Lebensunterhalt nötigen Beträge aus der Kasse der G. m. b. H. Ebenso wenig, wie solche Entnahmen beim Einzelkaufmann den Gewinn beeinflussen könnten, sollten sie dies hier tun.

Es ist also dieser Entscheidung zu entnehmen, daß im allgemeinen das Gehalt des Einmangengesellschafters als verschleierte Gewinnausschüttung anzusehen ist. Allerdings kann es sich nicht darum handeln, worauf offenbar der Buchprüfer hinaus will, daß grundsätzlich das Gehalt des Einmangengesellschafters als Gewinnausschüttung anzusehen sei. Es sind auch nach der Begründung Fälle denkbar, in denen die Behandlung als Gehalt anerkannt werden kann. Die Entscheidung weist ausdrücklich auf eine andere Entscheidung I A 335/26 v. 16. 11. 1926 hin, in der ausführlich die wesentliche Bedeutung des Verhältnisses der Gesamtbezüge zum Werte der Dienstleistungen

und das Verhältnis der Gehaltshöhe zum Gewinn behandelt wird. Allerdings handelt es sich bei der letzten Entscheidung nicht um eine Einmangengesellschaft. Ich halte es für möglich, daß bei besonders guten Gewinnverhältnissen ein normales Gehalt auch bei der Einmangengesellschaft anerkannt wird, wenn ein klarer Dienstvertrag vorliegt. Ich betone aber, daß in der letztgenannten Richtung eine Entscheidung noch nicht vorliegt, sondern daß nach der Entscheidung vom 11. 1. 1929 in der Praxis der Finanzämter tatsächlich angenommen wird, ein Angestelltenverhältnis des Einmangengesellschafters, der gleichzeitig Geschäftsführer ist, komme nicht in Betracht.

### Hauszinssteuer und Werkwohnungen.

Es wäre natürlich interessant, den früheren Bescheid des Ziegeleibesitzers bezüglich der Befreiung von der Hauszinssteuer vorliegen zu haben, um die Gründe der Befreiung feststellen zu können, die ja auch darin liegen können, daß die Mieter der Werkwohnungen tatsächlich nicht in der Lage waren, Miete zu bezahlen, so daß der Eigentümer daraufhin befreit worden ist. Ein solcher Fall würde meiner Ansicht nach auch jetzt wieder zur Hauszinssteuerbefreiung bzw. -Ermäßigung führen können.

Im übrigen aber ist hinzuweisen auf den Runderlaß des Finanzministers KV. 2. 1100 vom 3. 3. 1927 betr. Hauszinssteuerverordnung, wo unter Ziffer 22 gesagt wird, in einer Entschließung des 21. Deutschen Mietertages des Bundes Deutscher Mietervereine in Dresden sei behauptet worden, daß industriellen Unternehmungen Stundung und Niederschlagung bzw. Erlaß der auf ihre Werk- und Dienstwohnungen entfallenden Hauszinssteuer gewährt werde, auch wenn die Inhaber solcher Wohnungen die entsprechenden Beträge in der Miete zahlten. Der Finanzminister stellt hierzu fest, daß dies selbstverständlich mit den bestehenden Bestimmungen nicht in Einklang stehen würde.

Gelegentlich der Änderung der Hauszinssteuerverordnung vom 27. 4. 1927 wurde weiter in einem Erlaß vom 8. 4. 1927 KV. 2. 1700, II D. 4073 die Frage der Steuerermäßigung bei bestimmten Belastungsgraden der Grundstücke geregelt. Es waren damals entsprechende Anträge auf Steuerermäßigung zu stellen. Auch hier stellte der Finanzminister fest (Ziff. 5 Abs. 2 Satz 3), daß Dienst- und Werkwohnungen einschließlich der Hauswirts- usw. -Wohnungen als vom Eigentümer benutzt nicht gelten könnten. Eine Ermäßigung kam also auch hier nicht in Betracht.

Ich bin der Auffassung, daß im Fragefalle weder Ermäßigung noch Befreiung in Betracht kommen kann, es sei denn, daß trotz einer Mietfestsetzung und eines tatsächlich bestehenden Mietanspruchs der Ziegelmeister Miete tatsächlich nicht zahlen kann.

### Zwischenhandel vor und nach dem 1. I. 31 (UStG. § 7).

Zunächst wäre bezüglich der Anwendbarkeit des § 7 UStG. grundsätzlich zu unterscheiden zwischen der Zeit vor dem 1. I. 1931 und der Zeit nach dem 1. I. 1931. Durch die Notverordnung vom 1. 12. 1930 ist bekanntlich das Zwischenhandelsprivileg des § 7 auf den Großhandel beschränkt worden. Liegt der Steuerfall also nach dem 1. I. 1931, so kommt die Anwendung des Zwischen-

handelsprivilegs überhaupt nicht in Frage, da es sich im Verhältnis des Architekten zu seinen Auftraggebern nicht um Großhandel handelt.

Ich nehme deshalb an, daß sich die Frage auf die Zeit vor dem 1. 1. 1931 erstrecken soll, als das Zwischenhandelsprivileg noch sowohl für den Großhandel als auch für den Kleinhandel galt.

Wenn das Finanzamt hier angegeben hat, das Zwischenhandelsprivileg komme nicht in Betracht, weil der Architekt die Pflanzen durch seine Angestellten habe entladen lassen, dann ist dieser Standpunkt unrichtig. Es ist festzustellen, daß der unmittelbare Besitz an den Pflanzen nur deswegen von dem Architekten oder in seiner Vertretung von seinen Angestellten ergriffen wird, um die Pflanzen möglichst schnell an den Kunden zu befördern. Das wichtige ist also hier, daß allein der Zweck der Beförderung maßgebend ist. Insofern ist von ausschlaggebender Bedeutung die grundsätzliche Entscheidung des Großen Senats des RFH. vom 17. 12. 1927 Gr. S. 1/27 geworden, derzufolge bei der Abwicklung mehrerer von verschiedenen Unternehmern über dieselben Gegenstände oder über Gegenstände gleicher Art abgeschlossenen Umsatzgeschäfte die Lieferungen eines Unternehmers nicht schon dadurch umsatzsteuerpflichtig werden, daß er ausschließlich zum Zweck der Beförderung den unmittelbaren Besitz an den Gegenständen erwirbt und überträgt.

Insofern wäre also die Sache in Ordnung, und Sie würden gegenüber dem Finanzamt im Recht sein. Trotzdem aber kommt man nach meiner Auffassung bei der Beurteilung des Fragefalls zu der Ansicht der Umsatzsteuerpflicht, da ja der Auftrag mit der Pflanzenlieferung einschließlich der Beförderung nicht beendet ist. Vielmehr lautet der Vertrag zwischen den Auftraggebern und dem Architekten nicht auf Lieferung von Pflanzen, sondern auf Herstellung einer Anlage. Hier liegt der grundsätzliche Unterschied, der eine Anwendung des Zwischenhandelsprivilegs nach meiner Auffassung nicht ermöglicht, da es sich nicht um „dieselben Gegenstände oder Gegenstände gleicher Art“ handelt.

Schon in der Entscheidung V A 349/25 vom 5. 2. 1926 ist entschieden worden, daß ein Unternehmer, der Öfen und sonstige Apparate unmittelbar vom Hersteller an den Abnehmer gelangen und im Betriebe des Abnehmers durch seinen (des Unternehmers) eigenen Monteur einbauen lasse, umsatzsteuerpflichtig sei. Denn Lieferung und Einbau bildeten rechtlich und wirtschaftlich eine Einheit, gleichgültig, ob Kostenanschlag, Rechnung und sonstige Geschäftspapiere die Sachlieferung von der Arbeitsleistung äußerlich getrennt hielten, oder ob beide Teile des Geschäfts schon in der äußeren Form als Einheit erschienen. Erst mit der Fertigstellung dieses Einbaues sei die bestellte Sache, nämlich der eingebaute Ofen oder Apparat, geliefert.

Noch eindeutiger ist die spätere Entscheidung VA 558/26 vom 19. 11. 1926, mit der entschieden wurde, daß, wenn der Unternehmer eine Anlage, deren einzelne nach einem Gesamtplan angefertigte Teile er dem Abnehmer unmittelbar durch die verschiedenen Hersteller zusenden läßt, die Steuerpflicht der Lieferung der Anlage nicht dadurch ausgeschlossen wird, daß der Unternehmer die Verfügung über das Ganze dem Abnehmer erst verschafft, nachdem dieser bereits an den Einzelteilen unmittelbaren Besitz und Eigentum erlangt hat.

In der Begründung wird angeführt, daß die Beschwerdeführerin für jeden Besteller einen besonderen Plan entwerfe, die Herstellung der in dem Plane vorgesehenen

Einzelteile der Anlage an verschiedene Werke verarbeite und die fertigen Teile von diesen unmittelbar an den Besteller senden lasse. Bei etwa einem Viertel aller Bestellungen setze der Empfänger die Teile nach den ihm von der Beschwerdeführerin zugegangenen Zeichnungen und Erläuterungen mit seinen eigenen Kräften zusammen. RFH. stellt fest, daß diese Lieferungen der Beschwerdeführerin unstreitig umsatzsteuerfrei seien, weil nicht die Beschwerdeführerin, sondern jeder Einzelhersteller den unmittelbaren Besitz an den Lieferungsgegenständen an den Abnehmer übertrage.

RFH. stellt weiter fest, daß die bürgerlichrechtliche Betrachtungsweise nach § 4 RAO. für das Umsatzsteuerrecht nicht maßgebend sei. Die Zerlegung des Gesamtvorganges von der ursprünglichen Bestellung bis zur betriebsfertigen Aufstellung in einem Kaufvertrag und in einem Werkvertrag zwischen denselben Beteiligten stehe nicht gleich dem Falle der getrennten Bestellung des Entwurfs, der Teile und der Richtarbeiten bei verschiedenen Lieferanten.

Im Streitfalle stellt RFH. fest, daß keine bürgerlichrechtliche Darlegung darüber hinwegtäuschen könne, daß die Beschwerdeführerin, die auch den Entwurf geschaffen und die Teile von den Einzelherstellern beschafft habe, schließlich die Gesamtanlage betriebsfertig aufstellte. Denn nicht an die bürgerlich-rechtlichen Begriffe der Besitzergreifung und des Eigentumsüberganges knüpfte das Gesetz den Begriff der Lieferung an; eine solche liege vielmehr vor, wenn der Lieferer dem Abnehmer die Verfügung über eine Sache verschaffe (§ 5 Abs. 1 Satz 1 UStG.). Dabei hebe das Gesetz ausdrücklich hervor, als Lieferung sei auch anzusehen eine Leistung aus einem Vertrage über die Bearbeitung und Verarbeitung einer Sache, wenn der Unternehmer Stoffe, die er beschaffe, verwende (§ 6 UStG.). (Bekanntlich gilt übrigens diese Bestimmung auch, wenn Sachen in Ausführung eines solchen Vertrages mit dem Grund und Boden fest verbunden werden.) RFH. fährt dann weiter fort, daß die vorgenannten Voraussetzungen der Steuerpflicht für eine Lieferung hier erfüllt seien, da die Beschwerdeführerin dem Abnehmer die Verfügung verschaffe über die durch ihre Arbeit geschaffene Anlage, für die sie die Stoffe selbst von den Einzelherstellern beschafft habe.

An einer späteren Stelle wird dann noch ausdrücklich hervorgehoben, daß von einer Nämlichkeit des Gegenstandes, wie sie die Befreiungsvorschrift des § 7 voraussetze, bei dem Ganzen der Anlage und der Summe ihrer Teile keine Rede sein könne.

Ich glaube, daß ich damit die Umsatzsteuerpflicht der Pflanzenlieferung richtig begründet habe, zumal sie Bestandteil der zu schaffenden Anlage sind, auf die der Auftrag lautet. Würde der Architekt nur die Pflanzen liefern und durch seine Angestellten entladen und zum Auftraggeber schaffen lassen, eine Anlagelieferung wäre aber nicht damit verbunden, dann wäre Umsatzsteuerfreiheit gegeben. Dasselbe wäre dann der Fall, wenn die Auftraggeber das gesamte Material (Pflanzen, Erde usw.) lieferten, und der Architekt würde nur die Anlage herstellen. In diesem Falle läge lediglich ein Werkvertrag vor.

Die Anfuhr von Mutterboden ist dann umsatzsteuerpflichtig, wenn der Architekt die Erde zu der bestellten Anlage benutzt. Die Dinge liegen genau so wie bei den Pflanzen. Anders, wenn der Architekt den Erdankauf vermittelt, die Erde durch einen Fuhrunternehmer zum Auftraggeber fahren läßt und der Auftraggeber seine Anlage selbst herstellt.

**Verantwortlich** für den Textteil: Carl Fluhme, Berlin-Johannisthal, Friedrichstraße 44, für den Anzeigenteil: R. Klaus, Stuttgart, Furtbachstraße 18.

**Unverlangt** eingesandte Manuskripte bleiben ohne jegliche Haftung der Schriftleitung und des Verlages. Rücksendung nur, falls dafür Porto beigefügt ist.

**Nachdruck** aus dieser Zeitschrift ist nur mit ausdrücklicher Genehmigung der Schriftleitung und dann nur unter genauer Quellenangabe gestattet.

**Beratung und Auskunft:** Erste Beratung innerhalb eines Vierteljahres kostenfrei, soweit diese Auskunft eine Briefseite nicht überschreitet. Diese Vergütung gilt jeweils nur bis zum Ablauf des betreffenden Vierteljahres. Für die erste darüber hinausgehende Briefseite RM. 3.— Auskunftsgeld, für jede weitere ange-

fangene Briefseite RM. 4.—. Jede weitere Beratung innerhalb des gleichen Vierteljahres pro Briefseite RM. 4.—. Bei Anträgen auf Auskunft wird das Einverständnis mit Vorstehendem vorausgesetzt. (Postscheckkonto Stuttgart Nr. 9347 Mühl'sche Verlagsbuchhandlung, Stuttgart.)

**Abbestellungen** des Bezugs müssen bis zum 20. des letzten Monats eines Vierteljahres beim Verlag eingegangen sein, andernfalls bleibt der Bezug für das folgende Vierteljahr bestehen.

**Verhinderung** des Erscheinens durch höhere Gewalt, Streiks, Aussperrung, Betriebsstörungen usw. begründet keinen Anspruch auf Lieferung der Zeitschrift oder auf Rückzahlung des Bezugsgeldes, ebenso keinen Ersatzanspruch von Benützern des Anzeigenteiles.

**Erfüllungsort** und Gerichtsstand: Stuttgart.