

Diese allgemeinen Ausführungen mußten vorausgeschickt werden, um zu zeigen, daß es sich bei der Frage der Vermögensbesteuerung der immateriellen Werte nicht um eine steuerrechtliche Streitfrage wie viele andere handelt, sondern um ein Problem, dessen Lösung von ausschlaggebender Bedeutung für die Einstellung der Reichsfinanzverwaltung bzw. des Reichsfinanzhofs zu den Bedürfnissen der Wirtschaft ist. Deshalb gebührt gerade in dieser Frage dem Praktiker das entscheidende Wort, denn es kommt nicht auf eine nur theoretisch befriedigende Lösung an, sondern in erster Linie auf die möglichst reibungslose Durchführung der vom Reichsfinanzhof aufgestellten Grundsätze in der Praxis. Diese lehnt aber, soweit die bisherigen Veröffentlichungen zeigen, die Grundeinstellung des Urteils vom 13. April 1926 einmütig ab. Professor Dr. Rheinstrom, München, bemerkt in der Juristischen Wochenschrift 1926, Heft 13, S. 1704, zu dem Urteil: »Der Gedanke, daß jeder nach seinem gesamten Vermögen steuern solle und daher wertvolle Bestandteile nicht wegen Bewertungsschwierigkeiten freibleiben dürfen, ist ja ganz schön, aber davon abgesehen, daß dieser Grundsatz von den Gesetzen selber vielfach durchlöchert ist (vgl. die zahlreichen objektiven Steuerbefreiungen), wirkt er sich in Fällen dieser Art praktisch durchaus anders aus als nach der Theorie. Einfachheit und leichte Anwendbarkeit der Steuergesetze führen in der Regel auch zur gerechtesten und gleichmäßigsten Besteuerung. Dieser Tatsache scheint mir der vorliegende Entscheid nicht Rechnung getragen zu haben. Hierzu wäre noch zu bemerken, daß meines Erachtens das Prinzip einer restlosen Besteuerung des Gesamtvermögens schon um deswillen einer Revision bedarf, weil der Gesetzgeber sich auf Grund der mit dem Schanzschen Einkommensteuerbegriff gemachten Erfahrungen entschlossen hat, bei der Einkommensteuer im wesentlichen zur Quellentheorie zurückzukehren, und damit bewußt auf die restlose steuerliche Erfassung jedes Einkommens verzichtet. Eine derartige Einschränkung sollte zweckmäßigerweise auch auf dem Gebiet der Vermögensbesteuerung vorgenommen werden, und zwar in der Form, daß man auf das steuerliche Experiment der Erfassung immaterieller Werte Verzicht leistet.

Zutreffend formuliert ferner Rheinstrom die Fragestellung dahin, daß sich für die Berücksichtigung der immateriellen Güter bei der Bewertung nach dem Reichsbewertungsgesetz zwei denkbare Möglichkeiten bieten: entweder das Vorhandensein dieser Güter wirkt sich bei der Bewertung der einzelnen materiellen Gegenstände werterhöhend aus, oder die immateriellen Güter werden ihrerseits als Gegenstände des Betriebsvermögens angesehen und bewertet. Versagen diese beiden Wege, so bleibt nur übrig, die immateriellen Werte außer Ansatz zu lassen. Und zu diesem Ergebnis wird man in der Tat kommen müssen. Daß die immateriellen Werte sich nicht bei den einzelnen materiellen Gegenständen werterhöhend auswirken können, hat schon Dr. Pica. a. O. mit eingehender Begründung ausgeführt, ein Standpunkt, der auch von Senatspräsident Dr. Becker in seiner ebenfalls ablehnenden Besprechung des Reichsfinanzhof-Urteils im Juniheft von »Steuer und Wirtschaft« geteilt wird, indem er sagt: »Hier möchte ich nur wiederholen, daß es mir bedenklich erscheint, einen Ersatz für die Gesamtbewertung in der Weise zu schaffen, daß zu den im einzelnen für die, wenn ich so sagen darf, greifbaren Gegenstände des Betriebsvermögens (Sachen und Rechte) ermittelten Werte noch unter allen möglichen einzelnen Titeln, wie Firma, Ruf, Kundschaft, Kellamestellung, Zeitschriftentitel usw., Zuschläge gemacht werden. Das scheint mir vom Regen der Schwierigkeit einer Gesamtbewertung je für den maßgebenden Stichtag — man denke an die Freuden der Vermögenszuwachssteuer — in die Traufe völliger Willkür zu führen und möchte selbst dann gefährlich sein, wenn man den Richtsatz aufstellte, daß höchstens anzusehen sei, was ein Käufer des Unternehmens am Stichtag ganz sicher dafür einstellen würde.« Dies scheint auch der Reichsfinanzhof eingesehen zu haben, denn er geht den zweiten nicht minder bedenklichen Weg,

daß er die immateriellen Güter als Gegenstände des Betriebsvermögens ansieht und bewertet. Der entscheidende Satz des Urteils lautet: »Der Begriff der zum Betriebsvermögen gehörigen Gegenstände im Sinne des § 8 Verm. StG., des § 3 Ziff. 2 Art. 11 2. StMotV., der §§ 31, 32 der Durchf. dazu erheischt, in Anwendung des § 4 der RAO. und bei der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise, eine weitgehende und von rein bürgerlich-rechtlichen Grundsätzen losgelöste Auslegung. Als solche Gegenstände sind daher für die Vermögenssteuer 1924 auch die sogenannten inneren Werte der hier erwähnten Art anzusprechen (entgegen der auf anderen Steuergebieten ergangenen Rechtsprechung des Preussischen Oberverwaltungsgerichts); es ist daher insoweit nicht anzuerkennen, was der Gerichtshof gelegentlich für anderweitige Steuererlasse ausgesprochen hat (z. B. Reichsfinanzhof Bd. 2 S. 119, Bd. 10 S. 252/53), daß die inneren Werte regelmäßig nur als werterhöhende Eigenschaften und nur ausnahmsweise aus besonderen Gründen, namentlich bei Erwerb gegen Entgelt, als selbständige Vermögensgegenstände anzusehen seien...«. Demgegenüber weist Dr. Friz E. Koch, Berlin, der das Urteil ebenfalls in der Juristischen Wochenschrift 1926, Heft 13, erläutert und ablehnt, darauf hin, daß der § 4 der Reichsabgabenordnung es nicht gestattet, die von den Steuergesetzen aus anderen, insbesondere privaten Rechtsgebieten abgeleiteten Rechtsbegriffe entgegen ihrer durch die originäre Rechtsquelle festgestellten Bedeutung auszulegen, es sei denn, daß das Steuergesetz die Anlehnung an solche bürgerlich-rechtlichen Begriffe ausdrücklich ablehnt und eigene abweichende Formulierungen schafft, man denke z. B. an den Begriff des steuerlichen Wohnsitzes im Sinne des § 62 der Abgabenordnung, oder zu anderweiter Auslegung offenbar zwingt. Der Wortlaut der hier in Frage kommenden Bewertungsvorschriften zwingt aber im Gegenteil zu dem Schluß, daß das Gesetz nur an die üblichen Bilanzaktiven eines Unternehmens gedacht hat, da es bei der Bewertung fiktive Anschaffungs- und Herstellungspreise zugrunde legt, die für die Imponderabilien absolut fehl am Platze wären. Aber nicht nur dem Wortlaut, sondern auch dem Geiste der Vermögensfeststellung im Sinne der Zweiten Steuernotverordnung widerspricht es, den inneren Wert, für den sich ein Anschaffungs- oder Herstellungspreis nicht ermitteln läßt, steuerlich erfassen zu wollen, weil darin, wie ebenfalls von Dr. Koch richtig betont wird, eine nach den Bewertungsgrundsätzen der Zweiten Steuernotverordnung unzulässige Kapitalisierung nicht realisierter stiller Reserven liegen würde, die bei allen anderen Vermögensgegenständen unveranlagt bleiben. Bemerkenswert ist nun, daß der Reichsfinanzhof, und zwar der 6. Senat in seinem Urteil vom 19. Dezember 1925 (Bd. 18, S. 120 ff.), auf das sich das hier zur Erörterung stehende Urteil des 1. Senats des Reichsfinanzhofs vom 13. April 1926 stützt, ausdrücklich betont, daß rein persönliche Konzessionen bei der Vermögenssteuer ebenso wie etwa die persönliche Geschäftstüchtigkeit des Inhabers als rein persönliches Moment auszuschalten sind, ein Gesichtspunkt, der auch von Dr. Pica. a. O. stark unterstrichen wird, der allerdings gleichzeitig betont, daß die Trennung dieser rein persönlichen Eigenschaften ohne Vermögenswert von den zum steuerbaren Betriebsvermögen gehörigen realisierbaren immateriellen Gütern häufig außerordentlich schwer sein werde. Meines Erachtens ist diese Trennung überhaupt unmöglich, denn alle immateriellen Werte eines Geschäfts beruhen auf der persönlichen Tätigkeit des Inhabers und seiner Mitarbeiter, mag es sich nun um das Ansehen der Firma im allgemeinen, seine Bezugsquellen, Geschäftsgeheimnisse, seinen Kunden-, Abonnen- oder Inserentenkreis, seine Organisation, seinen Namen, seine in- und ausländischen Verbindungen und dergleichen mehr handeln. Alles beruht letzten Endes auf der Arbeitsleistung der im Betrieb Tätigen, und es ist nicht möglich, einen Trennungsstrich zu ziehen zwischen der persönlichen Tätigkeit und den immateriellen Gütern, die auf dieser und nur auf dieser beruhen. Gerade in diesem Punkt zeigt sich, wie willkürlich die Versuche sind und sein müssen, immaterielle Werte der Besteuerung zu unterwerfen.