

werden dürfte. Es dürfte aber als gemeiner Wert nicht der Wert angesetzt werden, der sich bei einer Einzelveräußerung des Gegenstandes ergebe, sondern ein Wert, für den das Urteil den Ausdruck „Teilwert“ prägt. Der Teilwert bestimmt sich nach dem Betrage, den ein Käufer des ganzen Unternehmens vermutlich weniger für das Unternehmen geben würde, wenn der betreffende Gegenstand nicht zu dem Unternehmen gehörte. Die Obergrenze für den Teilwert falle mit dem Wiederbeschaffungswerte (Reproduktionswerte), d. h. dem Betrage der Wiederbeschaffungskosten zusammen. Der erkennende Senat trägt keine Bedenken, den Grundgedanken dieses Urteils, denen er bereits für das Körperschaftsteuergesetz gefolgt ist, vgl. Entsch. des RGHofes Bd. 23 S. 244, für die mit § 19 Abs. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes sich in dem hier zu entscheidenden Punkte deckende Bestimmung in § 31 Abs. 2 des Reichsbewertungsgesetzes beizutreten. Danach kann also für die nach § 31 Abs. 2 zu bewertenden Einzelgegenstände der gemeine Wert nicht höher bemessen werden, als die Kosten für den neu zu beschaffenden Gegenstand ausmachen. In dieser Beziehung ist den Ausführungen der Rechtsbeschwerde im Ergebnis beizustimmen. Ein Geschäftswert in der Weise, daß ein einzelner Gegenstand über den Wiederbeschaffungswert hinaus durch Anteil an der Unternehmerrente bewertet werden könnte, kommt nicht in Frage. Die Auffassung, daß der Geschäftswert auch eine werterhöhende Eigenschaft eines Gegenstandes darstellen könnte, Entsch. des RGHofes Bd. 2 S. 118, ist damit verlassen.

... Dem tritt der Senat bei. Er befindet sich dabei in Übereinstimmung mit dem VI. Senat, der in einer Einkommensteuersache in dem nicht zur Veröffentlichung bestimmten Urteil vom 17. Oktober 1928 — R. VI. A 924/28 (siehe Reichssteuerblatt 1929 S. 135) — zu dieser Frage ausgeführt hat:

»Der sogenannte Teilwert, d. h. der Wert, den die Gegenstände als Teile des ganzen Betriebs haben, kommt für die Eröffnungsbilanz 1925 nicht in Frage. Ubrigens würde dieser höchstens mit den Wiederbeschaffungspreisen der einzelnen Stücke übereinstimmen. Auch die Zugehörigkeit zu dem bestrentierenden Betriebe kann niemals zur Folge haben, daß ein erfesbarer Gegenstand höher zu bewerten ist als mit den Kosten, die seine Wiederbeschaffung verursachen würde. Ist der Wert eines ganzen Betriebs höher als die Wiederbeschaffungskosten sämtlicher dem Betriebe gewidmeten Gegenstände, so . . . kann nicht als gemeiner Wert eines Fisches, dessen Wiederbeschaffung für 50 RM zu ermöglichen wäre, wegen der Zugehörigkeit zu einem gutgehenden Betriebe ein höherer Betrag als 50 RM angesehen werden.«

Der Senat trägt keine Bedenken, diese auf das Gebiet der Einkommensteuer sich beziehenden Ausführungen auch für das Reichsbewertungsgesetz als zutreffend anzuerkennen. In den Grundzügen deckt sich § 19 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes mit § 31 Abs. 2 des Reichsbewertungsgesetzes. Nach beiden Gesetzen soll bei der Wertermittlung eines Gegenstandes davon ausgegangen werden, daß er auch fernerhin »der Fortführung des Betriebs« dient. Beide Gesetze sind Bestandteile eines einheitlichen Gesetzgebungswerks. Sie sind gleichzeitig dem Reichstag vorgelegt, gleichzeitig beraten und verabschiedet und an demselben Tage verkündet worden. Beide Gesetze ergänzen sich gegenseitig und sind aufeinander abgestimmt. Wenn diese Gesetze dann die gleichen Bezeichnungen anwenden, so spricht zum mindesten eine starke Vermutung dafür, daß diesen Bezeichnungen auch die gleichen Begriffe zugrunde liegen (vgl. Becker, Steuer und Wirtschaft 1927, Spalte 83, 95 ff.; Lion, Vierteljahresschrift, I. Jahrgang, S. 562).

... Daraus ergibt sich, daß das Reichsbewertungsgesetz nicht gestattet, immaterielle Werte, die auf andere Weise nicht zu erfassen sind, auf dem Wege der Umlegung auf die einzelnen Gegenstände eines Betriebsvermögens zur Besteuerung heranzuziehen. Die obere Grenze des Wertes des einzelnen Gegenstandes muß grundsätzlich die Höhe der Wiederbeschaffungskosten, vermindert um die Absetzung wegen Abnutzung, am Stichtag bleiben (siehe Becker, Steuer und Wirtschaft V, Spalte 207; Lion, Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht, I. Jahrgang, S. 560).

Zu prüfen bleibt so die dritte Möglichkeit, den Geschäftswert im weiteren Sinne und einzelne immaterielle Güter mit der Vermögenssteuer zu erfassen: ist es möglich, diesen Wert und diese Güter unter die »einzelnen Gegenstände« einzureihen, die nach § 31 Abs. 2 des Reichsbewertungsgesetzes unter »dem Gesichtspunkt der Gesamtbewertung« zu bewerten sind? Hierzu führt der Vorbescheid aus:

»Der Senat hat für die Vermögenssteuer 1924 in dem Urteil des RGHofes Bd. 19, S. 51 die Gegenstandseigenschaft immaterieller Werte bejaht, wobei es sich in dem betreffenden Falle um den Sonderfall

des Verlagswerts handelte. Auch die volkswirtschaftliche Wert- und Preislehre erkennt an, daß auch tatsächliche Verhältnisse wie Kundenschaft, Firma, überhaupt die immateriellen Werte unter den Begriff des Gegenstandes, des wirtschaftlichen Gutes gebracht werden können und als wirtschaftliches Gut ein geeignetes Objekt der Vermögensbesteuerung bilden. Auch die Begründung zum Reichsbewertungsgesetz spricht mehrfach von immateriellen Werten als Gegenständen des Betriebsvermögens. Und wenn in § 38 Urheberrechte und nicht patentierte Erfindungen als Teile des sonstigen Vermögens genannt sind, soweit die einzelnen Vermögensgegenstände nicht zum Betriebsvermögen gehören, so könnte aus dieser Ausdrucksweise gleichfalls der Schluß gezogen werden, daß auch das Gesetz kein Hindernis sieht, immaterielle Werte unter die Einzelgegenstände einzureihen. Im übrigen werden auch bürgerlich-rechtlich Immaterialgüter vielfach zu den Gegenständen gerechnet, vgl. Karger in Deutscher Steuerzeitung 1926, Spalte 873. Zugegeben muß freilich werden, daß die Einzelbewertung der immateriellen Werte, insbesondere soweit sie nicht Werte umfaßt, die bereits die Natur selbständiger Wirtschaftsgüter angenommen haben, worauf am Schlusse noch zurückzukommen ist, leicht zu willkürlichen Schätzungen führen kann. Ja noch mehr, die Vergünstigung, die der Gesetzgeber dem Steuerpflichtigen durch die Sonderbestimmungen über Bewertung der Grundstücke nach dem Ertragswert, der Wertpapiere nach dem Steuerkurswert, der Beteiligung an Schachtelgesellschaften nach § 27 des Reichsbewertungsgesetzes zukommen lassen wollte, könnte durch eine unsachgemäße Bewertung des Geschäftswerts vereitelt werden. Für die Regel würde es kaum möglich sein, den Geschäftswert als die Summe der immateriellen Werte angemessen festzustellen, wenn nicht, zunächst unter Außerachtlassung der Sonderbewertungsvorschriften für Grundstücke usw., auf der Einzelbewertung aller einzelnen Gegenstände (also einschließlich Grundstücke usw.) nach den Vorschriften des § 31 Abs. 1 und 2 des Reichsbewertungsgesetzes ohne die immateriellen Werte aufgebaut würde, die so ermittelte Summe dann gegenübergestellt würde der Summe, die voraussichtlich bei einer Veräußerung der Betriebseinheit zu erzielen wäre, und alsdann der Unterschied als Geschäftswert ausgeworfen würde.

Gerade diese Bewertung des Geschäftswertes »hinten herum« (wie sich Becker, vgl. Steuer und Wirtschaft 1927, Spalte 79 ff. ausdrückt), wollte der Gesetzgeber mit der Anordnung der Einzelbewertung wohl vermeiden. Deshalb hat der Senat sich nicht entschließen können, die Gegenstandseigenschaft der immateriellen Werte auch für den Bereich des Reichsbewertungsgesetzes ganz allgemein und unterschiedslos zu bejahen.

Der Vorbescheid macht jedoch zwei Einschränkungen bei der Verneinung der Gegenstandseigenschaft der immateriellen Werte für das Reichsbewertungsgesetz.

»Die eine Einschränkung betrifft den Fall, daß der Geschäftswert bei einer Geschäftsveräußerung entgeltlich erworben ist. In diesem Falle, wo das Vorhandensein und der Umfang des Geschäftswerts in die Erscheinung getreten ist, glaubt der Senat die Gegenstandseigenschaft bejahen zu sollen. Der Senat verkennt dabei nicht, daß die Bewertung nur des entgeltlich erworbenen Geschäftswerts insofern nicht befriedigt, als es insbesondere bei Erwerbssgesellschaften meist vom Zufall abhängen wird, ob das Unternehmen jemals zur Veräußerung gelangt, ob also überhaupt irgend einmal ein im Stillen zweifellos vorhandener, unter Umständen recht erheblicher Geschäftswert erfaßt werden kann. Das führt zu einer ungleichmäßigen Belastung der Steuerpflichtigen, die vermieden wird, wenn man die immateriellen Werte allgemein als Wertobjekt behandeln würde. Es ergeben sich dann aber die anderen, oben bei der Frage, ob der Geschäftswert als Einzelgegenstand anzusehen ist, erörterten Schwierigkeiten und Ungleichmäßigkeiten. Sie erachtet der Senat für noch schwerwiegender als die Ungleichmäßigkeiten, die aus der Erfassung nur des entgeltlich erworbenen Geschäftswerts entspringen.«

Wenn die Beschwerdeführerin gegen diese Erfassung des entgeltlich erworbenen Geschäftswerts einwendet, daß er allmählich verschwinde, wenn er nicht täglich durch eigene Arbeit des Erwerbers erhalten würde, und daß er deshalb nicht steuerlich anders behandelt werden dürfe als der vom Geschäftsinhaber selbst erarbeitete Firmenwert, so kann der Senat diesen Einwand nicht für durchschlagend erachten. Denn hier handelt es sich zunächst nur darum, die Gegenstandseigenschaft des entgeltlich erworbenen Geschäftswerts zu rechtfertigen. Läßt der Erwerber den Geschäftswert durch Untätigkeit oder Untüchtigkeit sinken — dieser Fall kann eintreten, er braucht aber nicht einzutreten —, so findet