



This is a digital copy of a book that was preserved for generations on library shelves before it was carefully scanned by Google as part of a project to make the world's books discoverable online.

It has survived long enough for the copyright to expire and the book to enter the public domain. A public domain book is one that was never subject to copyright or whose legal copyright term has expired. Whether a book is in the public domain may vary country to country. Public domain books are our gateways to the past, representing a wealth of history, culture and knowledge that's often difficult to discover.

Marks, notations and other marginalia present in the original volume will appear in this file - a reminder of this book's long journey from the publisher to a library and finally to you.

### **Usage guidelines**

Google is proud to partner with libraries to digitize public domain materials and make them widely accessible. Public domain books belong to the public and we are merely their custodians. Nevertheless, this work is expensive, so in order to keep providing this resource, we have taken steps to prevent abuse by commercial parties, including placing technical restrictions on automated querying.

We also ask that you:

- + *Make non-commercial use of the files* We designed Google Book Search for use by individuals, and we request that you use these files for personal, non-commercial purposes.
- + *Refrain from automated querying* Do not send automated queries of any sort to Google's system: If you are conducting research on machine translation, optical character recognition or other areas where access to a large amount of text is helpful, please contact us. We encourage the use of public domain materials for these purposes and may be able to help.
- + *Maintain attribution* The Google "watermark" you see on each file is essential for informing people about this project and helping them find additional materials through Google Book Search. Please do not remove it.
- + *Keep it legal* Whatever your use, remember that you are responsible for ensuring that what you are doing is legal. Do not assume that just because we believe a book is in the public domain for users in the United States, that the work is also in the public domain for users in other countries. Whether a book is still in copyright varies from country to country, and we can't offer guidance on whether any specific use of any specific book is allowed. Please do not assume that a book's appearance in Google Book Search means it can be used in any manner anywhere in the world. Copyright infringement liability can be quite severe.

### **About Google Book Search**

Google's mission is to organize the world's information and to make it universally accessible and useful. Google Book Search helps readers discover the world's books while helping authors and publishers reach new audiences. You can search through the full text of this book on the web at <http://books.google.com/>



## Über dieses Buch

Dies ist ein digitales Exemplar eines Buches, das seit Generationen in den Regalen der Bibliotheken aufbewahrt wurde, bevor es von Google im Rahmen eines Projekts, mit dem die Bücher dieser Welt online verfügbar gemacht werden sollen, sorgfältig gescannt wurde.

Das Buch hat das Urheberrecht überdauert und kann nun öffentlich zugänglich gemacht werden. Ein öffentlich zugängliches Buch ist ein Buch, das niemals Urheberrechten unterlag oder bei dem die Schutzfrist des Urheberrechts abgelaufen ist. Ob ein Buch öffentlich zugänglich ist, kann von Land zu Land unterschiedlich sein. Öffentlich zugängliche Bücher sind unser Tor zur Vergangenheit und stellen ein geschichtliches, kulturelles und wissenschaftliches Vermögen dar, das häufig nur schwierig zu entdecken ist.

Gebrauchsspuren, Anmerkungen und andere Randbemerkungen, die im Originalband enthalten sind, finden sich auch in dieser Datei – eine Erinnerung an die lange Reise, die das Buch vom Verleger zu einer Bibliothek und weiter zu Ihnen hinter sich gebracht hat.

## Nutzungsrichtlinien

Google ist stolz, mit Bibliotheken in partnerschaftlicher Zusammenarbeit öffentlich zugängliches Material zu digitalisieren und einer breiten Masse zugänglich zu machen. Öffentlich zugängliche Bücher gehören der Öffentlichkeit, und wir sind nur ihre Hüter. Nichtsdestotrotz ist diese Arbeit kostspielig. Um diese Ressource weiterhin zur Verfügung stellen zu können, haben wir Schritte unternommen, um den Missbrauch durch kommerzielle Parteien zu verhindern. Dazu gehören technische Einschränkungen für automatisierte Abfragen.

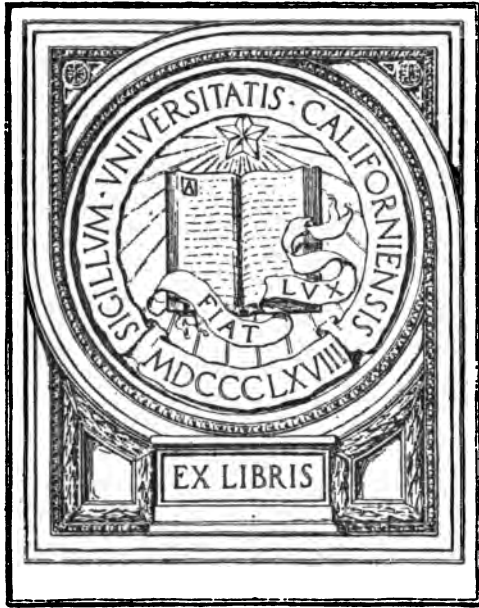
Wir bitten Sie um Einhaltung folgender Richtlinien:

- + *Nutzung der Dateien zu nichtkommerziellen Zwecken* Wir haben Google Buchsuche für Endanwender konzipiert und möchten, dass Sie diese Dateien nur für persönliche, nichtkommerzielle Zwecke verwenden.
- + *Keine automatisierten Abfragen* Senden Sie keine automatisierten Abfragen irgendwelcher Art an das Google-System. Wenn Sie Recherchen über maschinelle Übersetzung, optische Zeichenerkennung oder andere Bereiche durchführen, in denen der Zugang zu Text in großen Mengen nützlich ist, wenden Sie sich bitte an uns. Wir fördern die Nutzung des öffentlich zugänglichen Materials für diese Zwecke und können Ihnen unter Umständen helfen.
- + *Beibehaltung von Google-Markenelementen* Das "Wasserzeichen" von Google, das Sie in jeder Datei finden, ist wichtig zur Information über dieses Projekt und hilft den Anwendern weiteres Material über Google Buchsuche zu finden. Bitte entfernen Sie das Wasserzeichen nicht.
- + *Bewegen Sie sich innerhalb der Legalität* Unabhängig von Ihrem Verwendungszweck müssen Sie sich Ihrer Verantwortung bewusst sein, sicherzustellen, dass Ihre Nutzung legal ist. Gehen Sie nicht davon aus, dass ein Buch, das nach unserem Dafürhalten für Nutzer in den USA öffentlich zugänglich ist, auch für Nutzer in anderen Ländern öffentlich zugänglich ist. Ob ein Buch noch dem Urheberrecht unterliegt, ist von Land zu Land verschieden. Wir können keine Beratung leisten, ob eine bestimmte Nutzung eines bestimmten Buches gesetzlich zulässig ist. Gehen Sie nicht davon aus, dass das Erscheinen eines Buchs in Google Buchsuche bedeutet, dass es in jeder Form und überall auf der Welt verwendet werden kann. Eine Urheberrechtsverletzung kann schwerwiegende Folgen haben.

## Über Google Buchsuche

Das Ziel von Google besteht darin, die weltweiten Informationen zu organisieren und allgemein nutzbar und zugänglich zu machen. Google Buchsuche hilft Lesern dabei, die Bücher dieser Welt zu entdecken, und unterstützt Autoren und Verleger dabei, neue Zielgruppen zu erreichen. Den gesamten Buchtext können Sie im Internet unter <http://books.google.com> durchsuchen.



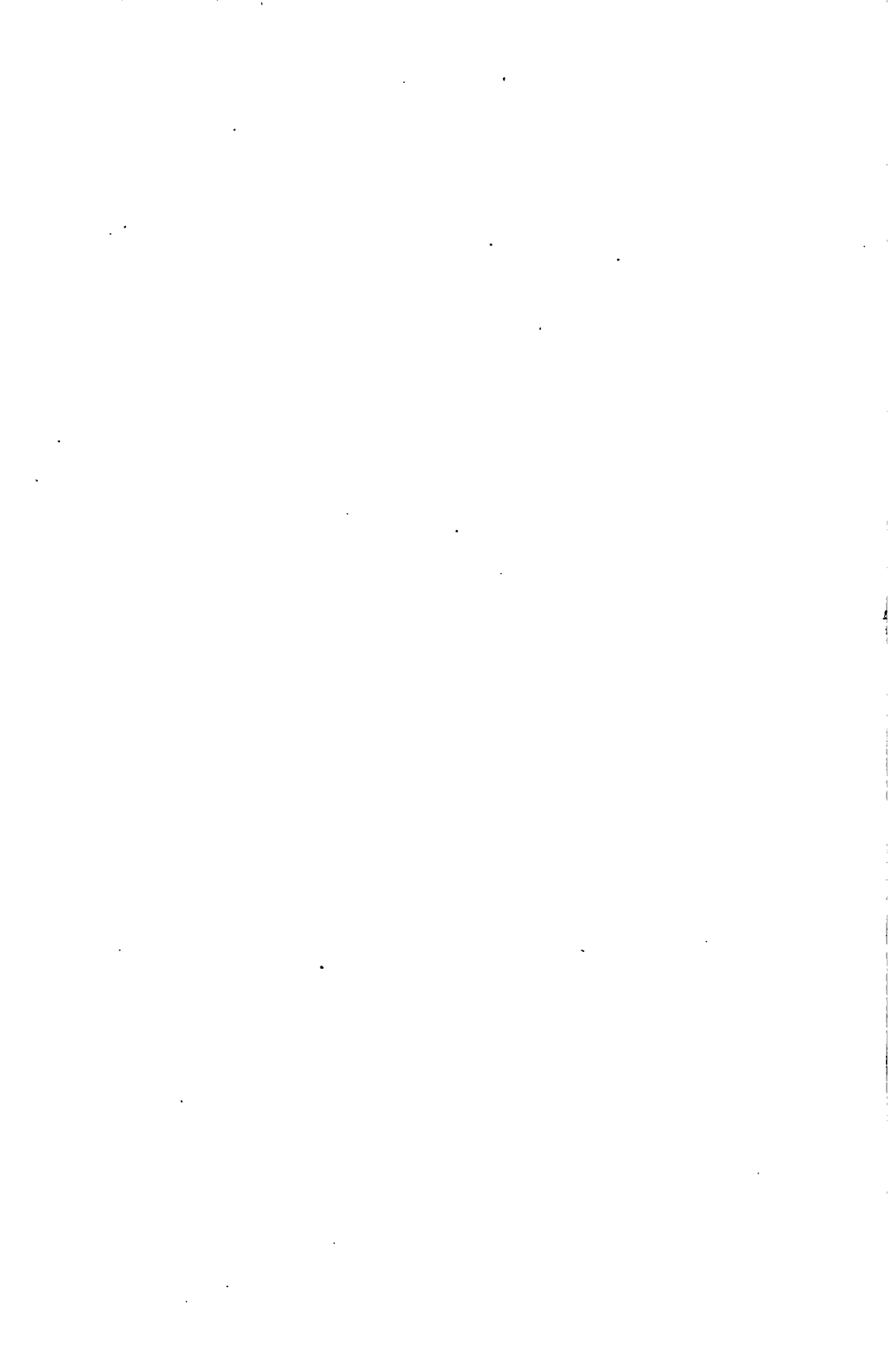


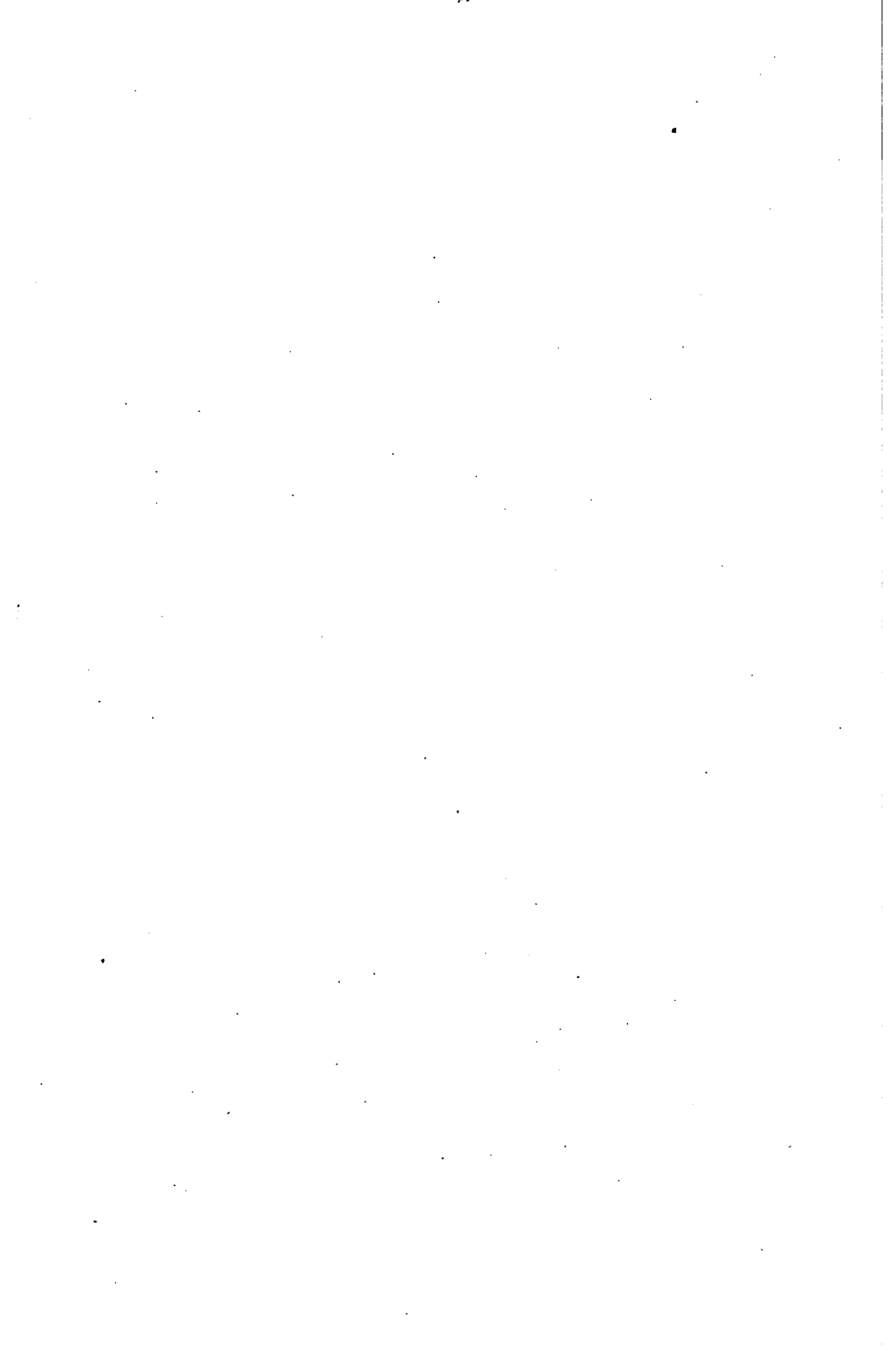
EX LIBRIS





EX LIBRIS







Die  
**kaufmännische Bilanz**  
und der  
**steuerbare Gewerbeertrag**

Von

**R. Maak**

Preussischer Oberregierungsrat i. D.  
bisher Vorsitzender der Einkommensteuer-Berufungskommission  
des Regierungsbezirks Osnabrück

Sechste, wesentlich vermehrte Auflage



Berlin 1921

---

Carl Heymanns Verlag

70 1921  
ABDORF 140

MF5645  
112  
1921

---

Druck bei Julius Gittenfeld, Berlin W 8

---

## Vorwort zur zweiten Auflage.

Es kann diesem in der ersten Auflage unter dem Titel: „Die kaufmännische Inventur und Bilanz als Grundlage der Veranlagung des Geschäftsinhabers zur Staatseinkommensteuer“ erschienenen Buche gegenüber bezweifelt werden und ist bezweifelt worden, ob die Buchführung ohne Vermittlung des lebendigen Wortes aus Büchern allein erlernt werden kann. Dies Bedenken trifft hier jedoch um deswillen nicht zu, weil es sich nicht um den Zweck der Erlernung der Buchführung handelt — bei den zahlreichen Lehrbüchern wäre dieses Buch überflüssig — sondern um die Vermittlung des Verständnisses der Buchführung, darum vor allem, zu zeigen, wie die kaufmännischen Bilanzen bei der im einzelnen großen Verschiedenheit nach Form und Inhalt für die Steuerzwecke behandelt werden müssen. Eine Darstellung der Buchführung selbst ist dabei nicht zu umgehen.

Bei der Durcharbeitung empfiehlt es sich, einen Kontenentwurf nach Art der zweiten Beilage anzufertigen und nach und nach die vorkommenden Eintragungen zu machen; man wird dann das innere Gefüge leicht verstehen und die meisten der in der Praxis auftauchenden buchhalterischen Fragen an der Hand der Schrift beantworten können.

Altona, im September 1897.

Der Verfasser.

---

## Vorwort zur sechsten Auflage.

Im wesentlichen unverändert ist diese Auflage nur den Fortschritten der Rechtslehre und der Rechtsprechung gefolgt unter Berücksichtigung insbesondere auch der Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Wenn

auch zurzeit die Steuergesetze einer vollständigen Neuregelung unterliegen, so konnte die Darstellung des Buches, weil übersteuerlicher Natur, doch im wesentlichen beibehalten werden. Nachveranlagungen usw. für die vor 1920 liegenden Jahre werden auch oft auf die alten Steuergesetze zurückgreifen lassen. Die Vorschriften der neuen erst während der Druck erschienenen sind überall eingefügt.

Osnabrück, im November 1920.

Der Verfasser.

# Inhaltsverzeichnis.

## Einleitung.

	Seite
Die steuer- und handelsrechtlichen Grundlagen. §§ 1 und 2 . . . . .	1

## Erster Abschnitt.

### Die kaufmännischen Bilanzen und ihre Formen.

Eröffnungsbilanz. §§ 3 und 4 . . . . .	6
Erste Schlußbilanz, Gewinn. § 5 . . . . .	11
Erste Schlußbilanz, Verlust. § 6 . . . . .	20
Erste Schlußbilanz, weder Gewinn noch Verlust. § 7 . . . . .	23
Wiederholung. § 8 . . . . .	24
Die nächste Bilanz. § 9 . . . . .	25

## Zweiter Abschnitt.

### Die Handelsbücher.

Das Buchen der Geschäfte im allgemeinen. § 10 . . . . .	26
Kassenbuch der einfachen Buchhaltung. § 11 . . . . .	28
Memorial. § 12 . . . . .	35
Hauptbuch. § 13 . . . . .	40
Die Doppelbuchhaltung. § 14 . . . . .	48
Kassenbuch. § 15 . . . . .	57
Memorial. § 16 . . . . .	61
Hauptbuch. § 17 . . . . .	68

## Dritter Abschnitt.

### Die Behandlung der Buchergebnisse.

Auslegung des § 33 des Einkommensteuergesetzes. § 18 . . . . .	105
Abrechnungen. § 19 . . . . .	138
Zinsen des eigenen Kapitals. § 20 . . . . .	166
Prüfung der Handlungsbücher. § 21 . . . . .	173

**Vierter Abschnitt.**

**Fortsetzung.**

	Seite
Das zweite Geschäftsjahr. § 22 . . . . .	182
Offene Handelsgesellschaft. § 23 . . . . .	210
Rechnungsauszug. § 24 . . . . .	217

**Fünfter Abschnitt.**

**Personenvereine.**

Die gesetzlichen Grundlagen der Besteuerung von Personenvereinen. § 25	222
Erläuterung einer Aktiengesellschaftsbilanz. § 26 . . . . .	242
Besteuerung auf Grundlage dieser Bilanz. § 27 . . . . .	271

**Anhang.**

Handelsgesetzbuch (vom 10. Mai 1897). §§ 1, 2, 4, 88, 89, 40, 41, 239, 261, 262, 344 . . . . .	307
Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung. § 42 . . . . .	311
Beilage I. Der verbuchte Geschäftsgang . . . . .	315
„ II. Die Verbuchung; amerikanische Buchführung . . . . .	319
„ III. Verbrauch und Zinsen in der Bilanz und den Konten . . . . .	339
„ IV. Aktiengesellschaftsbilanz usw. . . . .	345
Sachverzeichnis . . . . .	347



## Abfürzungen.

- AA.** . . . . . Ausführungs-Anweisung vom 25. Juli 1906 zum Pr. Einkommensteuergesetz.
- BGB.** . . . . . Bürgerliches Gesetzbuch für das Deutsche Reich.
- DJZ.** . . . . . Deutsche Juristen-Zeitung, Berlin, Otto Liebmann.
- E.** . . . . . Entscheidungen des Preussischen Oberverwaltungsgerichts; die Bände der amtlichen Sammlung (Berlin, Carl Heymanns Verlag) der Steuerenate sind mit deutschen Ziffern bezeichnet, diejenigen der übrigen Senate mit lateinischen; die nur vom Finanzminister mitgeteilten Entscheidungen sind mit der betr. Verfügung, MfG., angezogen.
- EinkStG.** . . . . . Das Einkommensteuergesetz des Reichs vom 29. März 1920, RGBl. 359.
- Fischer** . . . . . Aktien- und bilanzrechtliche Schriften. Leipzig, Dietrich 1905 und 1908.
- Fuisting 1, 3** . . . . . Kommentare, 1. zum Pr. Einkommensteuergesetz, 8. Aufl., Fuisting-Struz; 3. zum Gewerbesteuergeetz, 3. Aufl. Berlin, Carl Heymanns Verlag.
- Gerstner** . . . . . Bilanz-Analyse, 2. Aufl. Berlin, Haude & Spener.
- GewStG.** . . . . . Das Preussische Gewerbesteuergeetz vom 24. Juni 1891, GS. 205.
- GmbH.** . . . . . Gesellschaft mit beschränkter Haftung; das sie betreffende Gesetz vom 20. Mai 1898, RGBl. 846: GmbHG.
- HGB.** . . . . . Handelsgesetzbuch.
- Jahn, Friedrich** . . . . . Die doppelte Buchführung nach dem neuen Einkommensteuergesetz. Essen, G. D. Wädeler, 1896.
- KMG.** . . . . . Kommunalabgabengesetz v. 1893.
- Kammergericht** . . . . . Jahrb. f. Entsch., Berlin, Franz Vahlen.
- Knappe** . . . . . Die Bilanzen der Aktiengesellschaften, Hannover und Berlin, Carl Meyer, 2. Aufl. 1909.
- KStG** . . . . . Körperschaftssteuergesetz vom 30. März 1920, RGBl. 398.
- Rovero** . . . . . Die Bewertung der Vermögensgegenstände in den Jahresbilanzen der Privatunternehmungen. Berlin, Carl Heymanns Verlag, 1912.
- Marx** . . . . . Karl M., Das Kapital. 5. Aufl., 1908.

- Mitt. d. deutsch. Ind. Mitteilungen der Steuerauskunftsstelle des Reichsverbandes der deutschen Industrie, Charlottenburg, Dr. Meumann.
- Mitt., Heft . . . . . Mitteilungen aus der Verwaltung der direkten Steuern im Preussischen Staate. Reichsdruckerei.
- M Schr. . . . . f. B.
- M Vfg. . . . . f. C.
- OVG. . . . . Oberverwaltungsgericht.
- Osbahr . . . . . Die Bilanz vom Standpunkt der Unternehmung, Berlin 1918, Haude & Spener.
- Paffow . . . . . Die Bilanzen der privaten und öffentlichen Unternehmungen I. Teil. Leipzig, Berlin 1918. B. G. Teubner.
- Pr. Gesetz . . . . . Das Preussische Einkommensteuergesetz vom 24. Juni 1891, 19. Juni 1906, S. 260.
- PrVBl. . . . . Preussisches Verwaltungsblatt, Berlin, Carl Heymanns Verlag.
- Rehm . . . . . Die Bilanzen der Aktiengesellschaften. München, J. Schweiger, 2. Aufl., 1914.
- RAbgO. . . . . Die Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919, ROBl. 1993.
- RFH. . . . . Entscheidungen des Reichsfinanzhofs, amtliche Sammlung.
- ROHG. . . . . Entscheidungen des Reichsoberhandelsgerichts, amtliche Sammlung.
- Seidler . . . . . Einführung in die doppelte Buchhaltung. Leipzig 1918, Alfred Höbner.
- Simon, Bilanzen . . . . . Die Bilanzen der Aktiengesellschaften usw., Berlin, J. Guttentag, 3. Auflage 1899, unveränderter Abdruck der 2.
- Simon, Einkommen . . . . . Die Staatseinkommensteuer der Aktiengesellschaften usw., Berlin, Carl Heymanns Verlag.
- Staub . . . . . Kommentar zum HGB. Berlin, J. Guttentag, 8. Aufl. 1906.
- Steuerblatt . . . . . Deutsches Steuerblatt, Köln, Hansahaus.
- Steuer-Archiv . . . . . f. Zeitschrift.
- Vgl. . . . . Dort gesagt, wo eine G. nicht unmittelbar Zeugnis liefert.
- W. . . . . Wochens-, später Monatschrift für Handelsrecht und Bankwesen usw., Berlin, Carl Heymanns Verlag.
- Zeitschrift . . . . . B. für das gesamte Gebiet der direkten Steuern. Berlin Haude & Spenersche Buchhandlung, seit dem 16. Jahrgang (1913) mit dem Obertitel Steuer-Archiv.



## Einleitung.

Die Wichtigkeit, welche die Kenntnis der kaufmännischen Buchführung seit der Geltung der jetzigen Gesetze über die direkten Steuern in Preußen (Einkommen- und Ergänzungs-, Gewerbe- und Warenhaussteuergesetz) für die Veranlagungsbehörden, namentlich für ihre Vorsitzenden und die diesen zugewiesenen Hilfsbeamten, beansprucht und die in verschiedenen Verfügungen des Herrn Finanzministers ihren Ausdruck gefunden hat, die Tatsache andererseits, daß auf diesem Gebiete in den unteren Instanzen zahlreiche schwerwiegende Mißverständnisse, insonderheit bei der doppelten Buchführung, vorgekommen sind und noch vorkommen, ist die Veranlassung zu nachstehender Darlegung ihrer Grundzüge gewesen. Ausgehend von der Inventur und Bilanz eines Warengeschäfts als der nächsten Grundlage der Ermittlung des zu besteuern den handelsgewerblichen Reinertrages, Anlage- und Betriebskapitals, wird diese Darstellung das Zustandekommen jener und ihre Behandlung für die Steuerzwecke zeigen.

## Die steuer- und handelsrechtlichen Grundlagen.

### § 1.

#### Steuerrecht.

Der § 13 des Pr. Einkommensteuergesetzes in der Fassung vom 19. Juni 1906 GS. S. 260 bestimmte:

Als Einkommen aus<sup>1)</sup> Handel, Gewerbe und Bergbau gilt der Geschäftsgewinn. Bei Steuerpflichtigen, welche Handelsbücher nach Vorschrift der §§ 38 ff. des Handelsgesetzbuchs<sup>2)</sup> führen, ist der Gewinn unter Beachtung der Vorschriften im § 7 und § 8 nach den Grundsätzen zu berechnen, wie solche für die Inventur und

<sup>1)</sup> Besser „durch“; dagegen „aus“ Kapitalvermögen usw.

<sup>2)</sup> Diese und andere Vorschriften sind im Anhange abgedruckt.

Bilanzen durch das Handelsgesetzbuch vorgeschrieben sind und sonst dem<sup>1)</sup> Gebrauch eines ordentlichen Kaufmanns entsprechen<sup>2)</sup>. Insbesondere gilt dies einerseits von dem Zuwachse des Anlagekapitals und andererseits von den regelmäßigen jährlichen Abschreibungen, welche einer angemessenen Berücksichtigung der Wertverminderung entsprechen.

Im übrigen gilt für die Berechnung und Schätzung des Einkommens aus Gewerbe und Handel folgendes:

1. die Zinsen des im Handels- oder Gewerbebetrieb angelegten eigenen Kapitals des Steuerpflichtigen sind als Teile des Geschäftsgewinnes zu betrachten<sup>3)</sup>;

2. usw., s. unten § 23.

Über die Auslegung dieses § 13 f. unten § 18.

Zur Ausführung der Vorschriften bestimmten die Art. 18 und 19 der Ministerialanweisung vom 25. Juli 1906, daß bei Gewerbetreibenden, die nicht Bücher nach Vorschrift des Handelsgesetzbuches führen, der Geschäftsgewinn sich aus der Gegenüberstellung der jährlichen Betriebseinnahmen und -ausgaben ergibt<sup>4)</sup>, daß aber, wenn der Steuerpflichtige Handelsbücher nach Vorschrift der §§ 38 ff. des Handelsgesetzbuches führt, die Bücherabschlüsse der maßgebenden Geschäftsjahre nebst den vorschriftsmäßig angefertigten Bilanzen der Gewinnberechnung zugrunde zu legen sind.

Kaufmann ist, wer ein Handelsgewerbe betreibt, HGB. § 1 (f. Anhang); Handel ist die der Vermittelung des Güterumlaufs zugewendete Erwerbstätigkeit, E. 5 432; er beginnt mit der Anschaffung der Waren für den Gewerbebetrieb, spätestens mit dem Angebot einer Ware zum Verkauf, E. 3 289 (Beginn von öffentlichen Vorstellungen ist nicht erst Beginn des Betriebes, sondern schon die vorbereitenden Arbeiten, Reisen, Engagements usw., E. 11 427), endigt aber noch nicht mit dem Aufhören der Herstellung oder Erwerbung neuer Waren, wenn Ausverkauf des Vorhandenen, Liquidation mit der Absicht der Gewinnerzielung stattfindet, E. 4 267, 414; 5 436, 437; 7 101; 8 377; 9 48; E. in PrWB. 14 37; f. dazu Mitt. Heft 29 18; Fuisting 3 § 1 zu 15; andererseits steht die Anschaffung neuer Waren der Annahme einer Betriebs-einstellung nicht entgegen, wenn damit nur der Ausverkauf der schon vor-

<sup>1)</sup> ergänzenden, nicht widersprechenden.

<sup>2)</sup> Das Reichseinkommensteuergesetz vom 29. März 1920, RGBl. 359, — später als Reichsgesetz angezogen — zeigt in § 33 Absatz 2 wesentlich dieselbe Vorschrift.

<sup>3)</sup> Vgl. § 11 Abs. 1 Nachsatz des Pr. Gesetzes; Reichsgesetz § 15 zu 2.

<sup>4)</sup> Vgl. jetzt Reichsgesetz § 33 Abs. 1.

handenen gefördert werden soll, keine Nachschleibungen zum Zwecke weiterer Gewinnerzielung vorliegen; Gewerbe i. e. S. befaßt sich mit der Be- und Verarbeitung der von der Gütererzeugung, Agrikultur und extraktiven Industrie (Ausbeutung von Bodenbestandteilen) gelieferten Roh- und Hilfsstoffe, ihrer Veredelung, Manufaktur, Marx 1 141, 567; im weiteren Sinn, in dem man auch von einem Handelsgewerbe spricht, ist es die in der Absicht der Gewinnerzielung unternommene fortgesetzte, berufsmäßige, selbständige und erlaubte Arbeitstätigkeit, die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt und einerseits nicht zur gemeinen, andererseits nicht zur höheren Lohnarbeit zählt, E. 5 433 und öfter. Sonach ist weder Eigenproduktion, Gütererstellung für den eigenen Bedarf Gewerbe, E. 4 308 (hier werden nur Gebrauchswerte, keine Tauschwerte hervorgebracht), noch eine einmalige, gelegentliche, sich nicht als Beginn einer unbestimmten Reihe solcher Akte darstellende Erwerbstätigkeit: Kauf eines Geschäfts nur zum Ausverkauf, E. vom 18. Februar 1904, MfG. vom 8. April 1904, II 3111; Herstellung eines einzelnen Werks: E. 4 384; 7 241; 10 124; 11 27; f. jetzt Landessteuergesetz vom 30. März 1920, MGBI. 402, § 10 Abs. 2 Satz 2. Als Handelsgewerbe gilt nach HGB. § 1 jeder Gewerbebetrieb, der bestimmte bezeichnete Arten von Geschäften zum Gegenstande hat, die reinen oder Grundhandelsgeschäfte. So betreibt der Handwerker im Gegensatz zum Lohnwerker ein Handelsgewerbe, Ziffer 1 dort, vgl. Ziffer 2 und § 4, ist also im Sinne des HGB. Kaufmann. Daneben gilt, unter Ausschluß der Land- und Forstwirtschaft, § 3 aaO., jedes gewerbliche Unternehmen, d. h. jeder auf Gewinnerzielung durch dauernde Erwerbstätigkeit gerichtete Betrieb von größerem Umfange, der nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert, als Handelsgewerbe, wenn die Firma des Unternehmers in das Handelsregister eingetragen ist, wozu unter der gedachten Voraussetzung eine Verpflichtung besteht, § 2 aaO. Ein jedes den Gegenstand des Handels bildende Gut, das also Tauschwert hat, somit des Umsatzes natürlich und rechtlich fähig ist, wird zur Ware, z. B. ein Grundstück, E. 5 432; 7 397\*, auch 454; 8 435; jedes Arbeitserzeugnis, sofern es für den Verkauf hergestellt ist. Wenn nach dem früheren Handelsrecht jemand, der sich mit dem gewerblich-spekulativen An- und Verkaufe von Grundstücken befaßte, also ein (stehendes) Gewerbe betrieb, E. 9 143; Mitt. Heft 33 57, nicht als Kaufmann im Sinne des Handelsgesetzbuches angesehen werden konnte, E. 2 185, so ist das seit 1900 geändert. Der gewerbsmäßige Handel mit Grundstücken, der Betrieb einer Ziegelei, eines Steinbruchs, eines Bergwerks usw., der Hochseefischerei in erheblichem Umfange machen zum (Voll-) Kaufmann. Der große Bauunternehmer, d. h. der, welcher gegen Entgelt für fremde Rechnung Bauausführungen übernimmt, Bauübernehmer, E. 3 287; 5 430; 432; 9 137; desgleichen der große Gasthof- und Gasthausbesitzer, der große Tröbdlar usw. ist (Voll-) Kaufmann, vgl. § 4 aaO. Der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft sowie die sonstigen vornehmlich der Rohstoffgewinnung dienenden, nicht auf Ausbeutung von Bodensubstanzen ge-

richteten Erwerbarten sind kein Handelsgewerbe, Fristing 3 § 1 zu 12 B; über landwirtschaftliche Buchführung E. 7 118; Reichsgesetz § 32 Abs. 3 in Verbindung mit Abs. 1: Berücksichtigung des Unterschiedes in allen beweglichen Beständen; über Kunst- und Handelsgärtnerei s. jedoch E. 3 324; 6 445. Über Fischfang als Gewerbe E. XXXVII 123; 4 451; 7 62; als gewinnbringende Beschäftigung, E. 7 62\*. Die wilde Fischerei, d. h. in offenen Gewässern, ist an sich ebensowenig Gewerbe wie die Jagd; die zahme in geschlossenen eigenen Gewässern ist Nutzung des Grundbesizes, E. 7 62; 12 101; in fremden ist sie Gewerbe, wenigstens was die Gewerbesteuer anlangt. Gewerbesteuerfrei war nach dem Recht vor 1893 die wilde Fischerei nur in Winnengewässern, Strömen und am Meeresufer; nach dem geltenden Gesetz ist sie überhaupt frei, E. 13 382. Die sog. Nebenbetriebe, d. h. die wesentlich der Land- oder Forstwirtschaft untergeordneten, zur Verarbeitung vorzugsweise eigener dem Grund und Boden entnommener von ihm hervorgebrachter Stoffe dienenden, unter Benutzung in der Landwirtschaft hauptsächlich tätiger Arbeitskräfte vor sich gehenden Betriebe, E. 3 338; 5 116, 428; 7 62 und öfter, wie Brennerei, Ziegelei, Torfstich, Lohnfuhrbetrieb, Eisgewinnung usw., kann ihr Unternehmer in das Firmenregister eintragen lassen, wenn sie einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordern, HGB. §§ 2 und 3. Auf Handwerker und Kleingewerbetreibende finden die Vorschriften über Firmen, Handelsbücher und Procura keine Anwendung, § 4 ebenda, Minderkaufleute im Gegensatz zu den Vollkaufleuten. Letztere werden wir überall da sehen, wo das Geschäft, was Größe der Anlage, Zahl der Arbeiter, Arbeitsteilung, Art der Warenherstellung, den beanspruchten und gewährten Kredit anlangt, so umfangreich ist, daß ohne ordentliche Buchführung genügende Klarheit über die jeweilige Vermögenslage nicht zu gewinnen ist. — Berggewerkschaften sind nach ihrer Eintragung ins Handelsregister als Kaufleute zur kaufmännischen Buchführung verpflichtet, E. 14 270; über eingetragenen Baumschulensbetrieb E. 11 398; über das Gewerbe der Heiratsvermittler E. 12 113.

## § 2.

### Handelsrecht.

Nach dem Handelsgesetzbuch vom 10. Mai 1897, RGVl. 219, § 38 ist jeder (Voll-) Kaufmann, wie er berechtigt und verpflichtet ist, sich in das Handelsregister eintragen zu lassen, so auch verpflichtet<sup>1)</sup>, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines<sup>2)</sup>

<sup>1)</sup> Diese Verpflichtung wird mittelbar, E. 7 363, erzwungen durch die Androhung von Zuchthaus- und Gefängnisstrafe für die Unterlassung ordnungsmäßiger Buchführung, falls der Geschäftsinhaber seine Zahlungen eingestellt hat oder über sein Vermögen das Konkursverfahren eröffnet worden ist, Konkursordnung vom 17. Mai 1898, RGVl. 612, §§ 239, 240; R. 5 m 463.

<sup>2)</sup> ganzen, auch des Privatvermögens, Staub 208, 212; als Sicherungs- und Ergänzungsgut, Osbahr E. 160; dagegen Fischer 273\*. Anders bei den Gesellschaften, unten § 23 am Ende.

Vermögens<sup>1)</sup> nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen<sup>2)</sup>).

Handwerkern und Kleingewerbetreibenden liegt eine gleiche Pflicht nicht ob, § 4 ebenda.

„§ 39. Jeder Kaufmann hat beim Beginne seines Handelsgewerbes seine Grundstücke, seine Forderungen und Schulden<sup>3)</sup>, den Betrag seines baren Geldes und seiner sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen, dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände anzugeben und einen das Verhältnis des Vermögens und der Schulden darstellenden Abschluß zu machen<sup>4)</sup>).

Er hat demnächst für den Schluß eines jeden Geschäftsjahres ein solches Inventar und eine solche Bilanz aufzustellen . . .

Hat der Kaufmann ein Warenlager, bei dem nach der Beschaffenheit des Geschäfts die Aufnahme des Inventars nicht füglich in jedem Jahre geschehen kann, so genügt es, wenn sie alle zwei Jahre erfolgt. Die Verpflichtung zur jährlichen Aufstellung der Bilanz wird hierdurch nicht berührt<sup>5)</sup>.“

<sup>1)</sup> Nur die ersteren sollen für die Steuerveranlagung von Bedeutung sein, es sei denn, daß anderes als Betriebskapital und andere als dem Betriebe dienende Grundstücke nicht vorhanden sind, C 1 47; aber wenn auch nicht-gewerbliches Kapital durch die Bücher geht, beeinflusst die wechselnde Höhe des besonderen Handelsvermögens die Steuergrundlage.

<sup>2)</sup> Buchführung ist die schriftliche Darstellung, die Statistik des Ummwandlungsprozesses betr. Sachgüter, Nutzungen, Dienstleistungen der kaufmännischen Geschäfte nach ihrem wirtschaftlichen Ergebnis, die geordnete systematische Aufzeichnung des Vermögensbestandes und seiner Veränderungen durch den Geschäftsbetrieb, von Stand und Bewegung und des daraus hervorgehenden Ergebnisses; die handelsrechtlichen Vorschriften über Buchführung haben eine aus öffentlichem und Privatrecht gemischte Natur.

<sup>3)</sup> Nach dem bürgerlichen Recht können Forderung und Schuld auch in einem Dulden oder Unterlassen bestehen, BGB. § 241; nicht so hier, wo eine Forderung nur durch Hergabe eines Werts aus eigenem Vermögen entsteht, eine Schuld durch Verpflichtung zur Hingabe aus eigenem Vermögen und zur Leistung von Diensten usw., Passow 1 278; Rehm 2.

<sup>4)</sup> Der Verpflichtung, ein derartiges Vermögensverzeichnis mit und ohne Wertangabe aufzustellen, begegnet man vielfach im Rechtsleben, bei dem Erben, Vormund, Ehegatten, Konkursverwalter usw., s. aber auch Fischer 300.

<sup>5)</sup> Demnach sind alle Vermögensgegenstände, von den Waren abgesehen, jährlich zu inventarisieren; nur bezüglich des Warenlagers genügt, wenn in dem einen Jahre seine Inventur gemacht ist, in dem nächsten die Einstellung

„§ 40. Bei der Aufstellung des Inventars und der Bilanz sind sämtliche Vermögensgegenstände<sup>1)</sup> und Schulden<sup>2)</sup> nach dem Wert anzusetzen, der ihnen in dem Zeitpunkte beizulegen ist, für welchen die Aufstellung stattfindet.

Zweifelhafte Forderungen sind nach ihrem wahrscheinlichen Werte anzusetzen, uneinbringliche Forderungen abzuschreiben<sup>3)</sup>.“

Welche Bücher der Vollkaufmann hiernach zu führen hat, schreibt das Gesetz nicht vor; es gedenkt nur des Inventariensbuches und des Kopierbuches. Sie ergeben sich im übrigen einmal als notwendige, grundlegende, aus der natürlichen Beschaffenheit der Handelsgeschäfte überhaupt; in zweiter Linie als Hilfsbücher aus den Bedürfnissen jedes einzelnen Geschäftszweiges.

Die Buchführung ist Aufgabe der Betriebsleitung und bildet den Schlüsselstein des ganzen Produktionsprozesses.

### Erster Abschnitt.

## Die kaufmännischen Bilanzen und ihre Formen.

### § 3.

#### Eröffnungsbilanz.

Die einfachste Form des Inventars und der Bilanz<sup>4)</sup> für einfachste Verhältnisse eines Warengeschäfts ist diese:

des vorjährigen Bestandes, verändert durch die Zu- und Abgänge, welche aus dem Ein- und Verkaufsbuche, dem Lagerbuch (Warenbuch) oder sonst durch Schätzung festgestellt werden können.

<sup>1)</sup> Dahin gehören auch Forderungen mit Gegenwartswert, denen keine gleichwertige Verbindlichkeit gegenübersteht. Über die Bezeichnung Fischer 300.

<sup>2)</sup> E. 7 285; f. unten § 17 wegen Wechseltontos; § 19 Nr. 5. Über Bewertung von Verbindlichkeiten, insbesondere von Bürgschaften f. Steuerblatt 1 410; von Forderungen E. 12 115; einer Rentenschuld, E. 18 62.

<sup>3)</sup> Das Handelsrecht tritt nur einer Überbewertung der Aktiven, der für das Wirtschaftsleben gefährlichsten Form der Bilanzfälschung entgegen, das Steuerrecht einer Unterbewertung; ihnen stehen Unter- und Überbewertung von Passiven gleich. Ersteres ist fraglich; denn Unterbewertung der Aktiven, Überbewertung der Passiven würde auf Gewinn angewiesene Dritte schädigen. Der Gesetzgeber hat für die Buchführung kein volles Verständnis an den Tag gelegt.

<sup>4)</sup> Man sagt gewöhnlich „Inventur“: das ist aber die Tätigkeit des Inventarisierens: Inventar ist das Ergebnis dieser Tätigkeit, also der richtige

Inventar<sup>1)</sup>,

aufgenommen am 1. Oktober 1918.

I. Aktiva.			
1. Raffenbestand . . . . .	ℳ	130	00
2. Warenbestand:			
51 Sack Brasil-Kaffee			
Netto 5100 kg à 2 ℳ	ℳ	10 200	
10 Ballen Karolina-Reis			
Netto 1000 kg à 0,60 ℳ	"	600	
usw. . . . .	"	15 500	00 <sup>2)</sup>
3. Handlungsgüter . . . . .	ℳ	1 240	00
4. Schuldner:			
Carl Weber, Straßund . . . .	ℳ	354,10	
Emil Friedberg, Posen . . . .	"	530,00	
Hertz & Cie., hier . . . . .	"	265,90	
		1 150	00
	Summe der Aktiva ℳ	18 020	00

Ausdruck, Verzeichnis des Bestandes, § 260. Bilanz, bis doppelt, lanx, Wagschale, (Balanz, ital. il bilancio; la bilancia ist Wage, Gleichgewicht, vgl. balance of powers, of Europe) ist die am Schlusse des Inventars gegebene rechnungsmäßige Darstellung des Unterschieds zwischen der Summe des Vermögens und der der Schulden, verbunden namentlich in der doppelten Buchhaltung mit einer zusammenfassend, also übersichtlich gestalteten Wiederholung des Inventars in Kontenform (résumant l'inventaire), RHM 1, 10<sup>2)</sup>. An sich ist Bilanz ein relativer Begriff; jedes abgeschlossene, balanzierende Konto stellt eine Bilanz dar; die Steuererklärung ist so eine Bilanz; „Vermögensbilanz“ ist demnach keine Tautologie. In der Verbindung „Inventar und Bilanz“ bedarf es freilich einer näheren Bestimmung nicht. Wie somit alle abgeschlossenen Konten Bilanzen sind — man spricht auch von „Begleichung“ einer Schuld — ebenso ist die Kontenform allgemein, nicht nur auf die eigentlichen Konten anwendbar, sondern auch auf die Vermögensbilanz. Ebenso hat das Wort Dividende eine allgemeine Bedeutung: bei Aktien ist sie Gewinnanteil, bei Konkurs Vermögensteil.

<sup>1)</sup> Es sei allgemein vorweg bemerkt, daß sämtliche Beispiele nur den besonderen Lehrzweck verfolgen, demnach weder die Warenpreise richtig zu sein brauchen, noch in Wirklichkeit ein Kaufmann so, wie später dargestellt wird zu verfahren braucht; es muß hier genügen, daß jeder Preis, jedes Geschäft für sich möglich ist. Die Bemerkung bezieht sich insbesondere auch auf die langen Geschäftspausen und die Höhe des Umsatzes und Gewinnes.

<sup>2)</sup> Es ist nicht üblich, den bei sofortiger Bezahlung der Ware gewährten Abzug am Preise, Skonto, Rabatt, den Zwischenzins des Kaufpreises bis zur

## II. Passiva.

Gläubiger:

Gottfried Meyer, Hamburg . . . *ℳ* 706,30

Richard Schütze, Oppeln . . . . . 2253,70

Summe der Passiva *ℳ* 2960 00

## Bilanz.

Aktiva . . . . . *ℳ* 18020

Passiva . . . . . " 2960

Reines Vermögen *ℳ* 15060<sup>1)</sup>

Breslau.

Friedrich Carl Rose.

In der doppelten Buchhaltung besonders bekommt die Bilanz jedoch folgende Form, indem sie die Endergebnisse des mehr ins einzelne gehenden Inventars auszugeweise summarisch und kontenmäßig wiederholt (das Inventar en miniature)<sup>2)</sup>:

## Bilanz.

Soll.			Haben.		
Kasse <sup>3)</sup> . . . . . <i>ℳ</i>	130	00	Gläubiger . . . . . <i>ℳ</i>	2960	00
Waren . . . . . "	15 500	00	Kapital . . . . . "	15 060	00
Geräte . . . . . "	1 240	00			
Schuldner . . . . . "	1 150	00			
<i>ℳ</i>	18 020	00	<i>ℳ</i>	18 020	00

Breslau, den 1. Oktober 1918.

Friedrich Carl Rose.

vertragsmäßigen Fälligkeit (z. B. Ziel 3 Monate) zu berücksichtigen, so wenig wie den gewöhnlichen Diskont bei den Schuldnern und Gläubigern. Über die sonstigen Bewertungsgrundsätze s. unten § 17, Waren- und Gerätekonto; bei Schuldnern § 19 Nr. 2; bei Gläubigern §§ 17, 19 Nr. 5. Diskont, Skonto ist der kurzfristige Handelszins, frz. *escompts*. Über den Unterschied zwischen Skonto und Diskont Fischer 210 ff.

<sup>1)</sup> Nach der Pandektenstelle: *Bona intelleguntur cuiusque quae deducto aere alieno supersunt*, l. 39 § 1 D. 50, 16.

<sup>2)</sup> Sie nimmt die Mitte ein zwischen dem Inventar und der einfachen Bilanz; sie ist kürzer als ersteres, ausführlicher als letztere. Die Vermögensanzeige, das Personalblatt zur Ergänzungssteuer zeigen eine Bilanz.

<sup>3)</sup> Die Reihenfolge der Posten ist gleichgültig.



Aber schon in der einfachen Buchhaltung begegnet man gewöhnlich folgender Form der Bilanz:

**Bilanz.**

Aktiva.		Passiva <sup>1)</sup> .	
Waren . . . . .	M 15 500	Gläubiger . . . . .	M 2 960
Kasse . . . . .	" 130		
Geräte . . . . .	" 1 240		
Schuldner . . . . .	" 1 150		
	M 18 020		M 2 960

Aktiva . . . . . M 18 020  
 Passiva . . . . . " 2 960  
 Reines Vermögen . . M 15 060

Breslau den 1. Oktober 1918.

Friedrich Carl Rose.

Dieser Bilanz ist also entweder in demselben Buche (Inventurbuch, Inventarienbuch) die Einzelaufnahme der Aktiva und Passiva vorausgegangen, oder aber, und zwar aus praktischen Gründen, weil so die schnelle Übersicht über die Bilanzen mehrerer Jahre erleichtert wird, in einem abgefordert aufgestellten Verzeichnisse; unsere Bilanz bildet in ihrem ersten fontenartigen Teil das Schlussergebnis der Einzelaufstellung.

<sup>1)</sup> Man findet zuweilen beide Seiten vertauscht, links die Passiva, rechts die Aktiva, wie in der englischen Musterbilanz der Companies Act von 1862; über sie S. 2 255. Es ist das die eigentliche Gestalt der Eröffnungsbilanz, unten § 14. Ober der Text beider Seiten wird untereinander gesetzt, entweder so wie unten S. 34 ausnahmsweise die Form des Kassenbuches oder wie folgt:

CoH		Haben
M 15 500	Waren . . . . .	M
" 130	Kasse . . . . .	
" 1 240	Geräte . . . . .	
" 1 150	Schuldner . . . . .	
	Gläubiger . . . . .	" 2 960
M 18 020		M 2 960

Wir schreiben aber, wie wir überhaupt von links nach rechts schreiben, links die Eingänge auf ein Konto als den früheren Vorgang.

Da überall die tatsächlichen Verhältnisse dargestellt werden, so sollen nicht immer die zum Teil vom Gesetz selbst (z. B. auch Vergütung statt Lantieme) an die Hand gegebenen Verdeutschungen<sup>1)</sup> der hauptsächlich der lateinischen und italienischen<sup>2)</sup> Sprache angehörenden Fremdausdrücke der Buchführung angewendet werden; vielmehr wird Aktiva statt Vermögen, Passiva statt Schulden, Inventar statt Vermögensverzeichnis usw. gesagt. Der Zwang, unter jedem dieser Fremdausdrücke auch Dinge zu begreifen, die sich mit dem Wortverstande nicht decken, trägt viel zu ihrer Verbeibehaltung bei, s. unten S. 15, 16, 18, 20, 38 die zweite und dritte Form der Bilanz; S. 35. Man muß also von der wirtschaftlichen und rechtlichen Bedeutung der Buchausdrücke absehen und an ihre Stelle die besondere bnmäßige Bedeutung setzen<sup>3)</sup>. Buchführung und Rechtsbehandlung, Statistik und Zwangsordnung der Handelsgeschäfte sind der Anlage nach vollständig geschiedene Gebiete, zwei von einander unabhängige Diener der menschlichen Wirtschaft.

#### § 4.

#### Fortsetzung.

Das obige Beispiel soll ein sog. Eingangsinventar nebst Eröffnungsbilanz<sup>4)</sup> darstellen, § 39 HGB. Kaufmann Rose besitzt ein

<sup>1)</sup> Die Verdeutschungen sind in den Verdeutschungsbüchern des Allgemeinen Deutschen Sprachvereins (II. Der Handel) zusammengestellt; in die Praxis einzuführen versucht sie u. a. Jahn. Fischer 160 gegen die deutschen Bezeichnungen, weil unzutreffend. Jedenfalls sollte man aber die Fremdausdrücke richtig gebrauchen und nicht z. B. „die Aktiva“ als Einzahl behandeln. Über die Begriffe Vermögen und Kapital ausführlich Osbahr S. 2.

<sup>2)</sup> Der neuzeitliche Handel hat seine Entwicklung von Italien her genommen; dort ist die doppelte Buchführung, vielleicht in Anknüpfung an den altrömischen codex accepti et expensi, s. unten S. 40<sup>1)</sup>, erfunden und um die Wende des 15. Jahrhunderts von dem Mönche Luca Paciolo in Venedig zum ersten Male vollständig dargestellt worden. — „Italiener sind Rechner“, v. Wildenbruch, Kaiser Heinrich, 1. Akt. „Aus venezianischen Handelsbüchern“, Schmollers Jahrb. f. Gesetzgebung usw. 01 1489; 02 189. — Unrichtig ist also die Bildung Contokurrent, HGB. § 355, wie man nicht von einem Blumenkurs so spricht. So heißt es auch a conto, nicht à c.

<sup>3)</sup> Vgl. dazu Fischer 201; unten S. 28<sup>2)</sup>.

<sup>4)</sup> Eingangsbilanz, Rehm 444; sie ist notwendig, selbst wenn der Kaufmann ohne eigenes Vermögen, mit Hilfe eines aufgenommenen Darlehns das

Barvermögen (Kapital) von *ℳ* 15 060; mit diesem erwirbt er zum 1. Oktober 1918 ein bereits betriebenes Kolonialwarengeschäft (oder begründet ein neues). Er nimmt seine Waren im einzelnen mit ihrem Übernahme- (Einkaufs-) Preise auf; es sind insgesamt für *ℳ* 15 500. Ebenso verfährt er mit den Geräten, d. h. dem beweglichen Inventar<sup>1)</sup>, (Handlungsmobilien, Utensilien, den Laden-, Kontor-, Werkstatt- und Fabrikgegenständen, als Tischen, Spinden und sonstigen Möbeln, Gefäßen, Maschinen, Wagen, Pferden, überhaupt allem, was zum dauernden Gebrauche für die Handlung bestimmt ist); es sind insgesamt für *ℳ* 1240. Da Rose das Geschäft seines Vorgängers mit Aktiven und Passiven übernommen hat, so wird er statt dieses Gläubiger von *ℳ* 1150 Ausständen (Schuldnern, Debitoren) und Schuldner von *ℳ* 2960 Schulden (Gläubigern, Kreditoren). Hiernach verbleibt ihm noch ein Barbestand von *ℳ* 130.

### § 5.

#### Erste Schlußbilanz. Gewinn.

Nachdem Rose ein Jahr lang sein Geschäft betrieben hat, macht er die erste Inventur und Bilanz, die ihm<sup>2)</sup>, seinen etwa auf Vergütung (Lantieme) angewiesenen Angestellten und sonstigen Gewinn-

Geschäft begründet hat, wenn er es im Erbgang übernommen hat, s. die Rechtsprechung bei Stern, Bilanz 21 ff. Ebenso wenig entbindet ihn die Tatsache von seiner Pflicht aus *HGB.* § 39, daß etwa der Vorbesitzer des Geschäfts, wenn auch kurz zuvor, für sich Inventur und Bilanz gemacht hat, *E.* 9 110. Da im Falle der Begründung des Geschäfts mit eigenem Barvermögen die Bilanzierung reine Form ist, so entfällt sie. — Fängt der Kaufmann erst später Bücher zu führen an, so bezeichnet man die aufzustellende Bilanz richtig mit Anfangsbilanz, *E.* 4 90. — Man spricht auch von Eingangsbilanz, Jahresanfangsbilanz, bei Aktiengesellschaften von Gründungsbilanz; Gegen-satz ist Ausgangs-, Abschluß-, Schlußbilanz, oder einfach Jahresbilanz, gegenüber Zwischen-, Monats-, Vierteljahrs- usw. Bilanzen, den Wochenausweisen der Notenbanken, vgl. *HGB.* § 240 Abs. 2; *GmbHG.* § 64.

<sup>1)</sup> Unbewegliches Inventar, d. h. dem Gewerbe dienende Grundstücke, hat er einstweilen noch nicht; mit Inventar wird gewöhnlich das bewegliche bezeichnet, *E.* 11 121: gewerbliches Inventar und Gebäude. Zu inventarisieren sind alle Werte, die das eigene Vermögen mehren, Aktiva, und mindern, Passiva.

<sup>2)</sup> Seinen Gläubigern, dem Erben, Käufer usw., nur das Vermögen; die Buchführung ist wesentlich und zunächst im Gläubigerinteresse da.

beteiligten zeigen sollen, ob er und mit wieviel Gewinn oder Verlust gearbeitet hat. So lautet nach der üblicheren Weise die:

Bilanz.		(erste Form)	
Aktiva.		Passiva.	
Waren . . . . .	M 15 660	Gläubiger . . . . .	M 2 737
Kasse <sup>1)</sup> . . . . .	" 90		
Geräte . . . . .	" 1 288		
Schuldner . . . . .	" 875		
	<hr style="border-top: 1px solid black;"/> M 17 913 <sup>2)</sup>		<hr style="border-top: 1px solid black;"/> M 2 737
	Aktiva . . . . .		M 17 913
	Passiva . . . . .		" 2 737
			<hr style="border-top: 1px solid black;"/> M 15 176 <sup>3)</sup>

Breslau, den 30. September 1919.

Friedrich Carl Rose.

Dieser Schlußbilanz ist, genau so wie der Eröffnungsbilanz, die Einzelaufnahme jedes Postens vorausgegangen, außerdem aber der Abschluß der Handlungsbücher, wie später zu zeigen ist.

<sup>1)</sup> Hier findet man zuweilen auch die Wareingänge des ganzen Jahres, denen dann auf der Passivseite die Barausgänge gegenüberstehen, s. unt. § 21.

<sup>2)</sup> Die Aktiva sind von M 18 020 im Vorjahre auf M 17 913 gefallen; gleichwohl hat eine Vermögensvermehrung stattgefunden, so daß für die Höhe des Vermögens, des Geschäftserfolges, nicht die Aktiva maßgebend sind, sondern allein ihr Verhältnis zu den Passiven; E. 7 322, 393 ist darum zu eng gefaßt; mit den Passiven verhält es sich in der Umkehr ebenso. — Etwas Ähnliches ist ja aus den Steuererklärungen (Vermögensanzeigen) bekannt; mögen auch die Einträge auf der Vorderseite gegen das Vorjahr geringer sein, das Schlussergebnis wird bei verhältnismäßig noch größerem Sinken der Abzüge besser sein.

<sup>3)</sup> Bezeichnen wir diese drei Ansätze, Aktiva, Passiva, Kapital, mit a, p, k, so ist  $a - p = k$ ;  $a = p + k$ ; in k ist der Jahresgewinn enthalten; dies ist die eigentliche Form von HGB. § 39; f. die Form oben E. 8 und unten die zweite Form. Bezeichnen wir ferner das frühere Vermögen (Kapital) mit  $k_1$ , den Gewinn mit g, den Verlust mit v, so haben wir im Gewinnfalle  $a = p + k_1 + g$ , s. unten die dritte Form; im Verlustfalle  $a = p + k_1 - v$  oder  $a + v = p + k_1$ . In der Buchführung verwandelt sich die wagerechte Doppellinie der Arithmetik, =, in die senkrechte einfache |.

Rose ist auch bei Aufstellung dieser Inventur und Bilanz der gesetzlichen Bestimmung gefolgt, die von ihm eine Darlegung seines Vermögens<sup>1)</sup> erfordert. Wenn er sehen will, welchen Gewinn er gemacht hat, muß er außerhalb ihrer<sup>2)</sup> einen Vergleich<sup>3)</sup> seines früheren, etwa im Laufe des Jahres außerordentlich, anorganisch vermehrten oder verminderten, s. unten §§ 18, 22, Vermögens mit seinem jetzigen vornehmen; die gefundene ordentliche, organische Zunahme<sup>4)</sup> bedeutet seinen Gewinn (Ertrag)<sup>5)</sup>, wie das organische Naturreich täglich aus dem anorganischen erwächst und Ertrag liefert:

1919: Vermögen . .	M	15 176
1918:       "       . .	"       "	15 060
	—————	
Reingewinn . .	M	116

Das Kapital teilt sich danach in das ursprüngliche Kapital und den Gewinn, den Zuwachs des Kapitals; die Praxis schlägt diesen Gewinn sogleich wieder zum Kapital, Akkumulation des Kapitals; zu dem ursprünglichen tritt das Surpluskapital, wieder geschieden in Zuschußkapital und Konsumtionsfonds; ist letzterer (wie nach unserer Bilanz) aufgezehrt (Hausverbrauch), so hat er keinen Platz mehr in den Bilanzpassiven<sup>6)</sup>.

Zur außerordentlichen Vermehrung des Vermögens gehören die

<sup>1)</sup> E. 1 47, 379. Alles, Einkommen, Gewinn, Ertrag ist in erster Reihe Vermögen, vgl. E. 10 253.

<sup>2)</sup> Auf einem besonderen Kapitalkonto.

<sup>3)</sup> E. 7 452. Bei der offenen Handelsgesellschaft wird der Gewinn „auf Grund der Bilanz“ ermittelt, HGB. § 120; bei der Aktiengesellschaft ergibt er sich „aus der Vergleichung sämtlicher Aktiva und sämtlicher Passiva“, § 261<sup>o</sup>.

<sup>4)</sup> „Zuwachs des Anlagekapitals“, § 13 des Gesetzes; E. 4 248; 5 125; Geschäftskosten können davon nicht mehr abgesetzt werden, E. 9 305. Mit Anlagekapital sind nicht nur die Anlagen, das stehende Kapital gemeint, sondern das, was gewöhnlich Anlage- und Betriebskapital heißt, d. h. das ganze im Gewerbe „anliegende“ Kapital; nicht nur der Zuwachs des Betriebs, des umlaufenden Kapitals ist steuerbar, wie E. 10 247 sagt, sondern auch der der Anlagen, jeder Zuwachs, E. 16 241.

<sup>5)</sup> E. 4 423; 9 101. Das Wort Ertrag ist dem Naturreich entnommen; er ist das Ergebnis des Tragens eines Baumes.

<sup>6)</sup> Marg 1 115<sup>a</sup>, 546, 555<sup>a</sup>.

Erträge anderer Quellen als des Gewerbes, wenn der Kaufmann sie durch die Bücher gehen läßt, insbesondere Grundstücke und Kapitalien<sup>1)</sup>; wenn er außer der ursprünglichen Einlage, dem Vermögen bei Beginn des Geschäftsjahres, in dessen Laufe weitere macht, indem z. B. gestundete oder als verloren behandelte Beträge aus seinem früher betriebenen oder aus dem früher einem andern gehörig gewesenen Geschäft eingehen; Erbschaften, Geschenke, Lotteriegewinn<sup>2)</sup>, s. unten S. 42<sup>3)</sup>. Zur außerordentlichen Verminderung zählt es, wenn jemand bei anderen Quellen (Vermögen) als dem Gewerbe, die er durch seine Bücher gehen läßt, Verlust gehabt hat; wenn er im Laufe des Jahres Beträge aus seinem Vermögen nimmt, um sie außerhalb seines Geschäfts zu verwenden, z. B. den Hausverbrauch; wenn er an den als vollwertig behandelten Ausständen seines früheren Geschäfts Verluste erleidet<sup>3)</sup>.

Die außerordentliche, die anorganische Vermehrung muß, damit man den Gewerbeertrag erhält, vor der Vergleichung dem bisherigen Vermögen zugelegt (oder von dem jetzigen abgesetzt), die außerordentliche, die anorganische Verminderung ebenso abgesetzt (oder dem jetzigen Vermögen zugelegt) werden; statt dessen ist es praktisch, dem Ergebnis der einfachen Vergleichung von Anfangs- und Schlussvermögen die betr. Vermehrung abzusetzen, die Verminderung zuzusetzen, s. unten § 18.

Die Frage, ob Gewinn oder Verlust oder keines von beiden das Ergebnis seines Geschäftsbetriebes gewesen, ist dem Kaufmann aber viel zu wichtig<sup>4)</sup>, als daß er sie erst nachträglich beantworten ließe; unmittelbar in der Bilanz will er sie entschieden wissen. Das kann er nur dadurch, daß er sein vorjähriges (etwa im Laufe des Jahres

<sup>1)</sup> C. 1 46.

<sup>2)</sup> Vgl. C. in Fuinting 1 § 13 zu 4; C. 1 379; 5 125: der im Geschäft verbliebene Gewinn des Vorjahres; 7 136; 11 71: durch Klage erlangter höherer Gewinnanteil an einer Gelegenheitspekulation; anders C. in PrWB. 26 555: eine Aktiengesellschaft hatte ein Unternehmen dazu erworben, in dem eine Regressforderung mit *M* 1 bewertet war; die hinterher eingegangenen *M* 5 000 000 waren zwar einkommensteuerpflichtiger Zuwachs des Anlagekapitals, nicht aber gewerbesteuerpflichtiger Ertrag; vgl. auch C. 15 115, 453.

<sup>3)</sup> C. 9 93.

<sup>4)</sup> C. 6 171.

außerordentlich vermehrtes oder vermindertes Vermögen in die Passivseite der diesjährigen Bilanz einstellt<sup>1)</sup>:

Bilanz.		(zweite Form)	
Aktiva.		Passiva.	
Waren . . . . .	M 15 660	Gläubiger . . . . .	M 2 737
Kasse . . . . .	" 90	Kapital . . . . .	" 15 060
Geräte . . . . .	" 1 288		
Schuldner . . . . .	" 875		
	<u>M 17 913</u>		<u>M 17 797</u>

Aktiva . . . . .	M 17 913
Passiva . . . . .	" 17 787
Reingewinn . . . . .	M 116

Breslau, den 30. September 1919.

Friedrich Carl Rose.

Hier zeigt sich, was oben S. 10 gesagt ist: die Notwendigkeit, von der rechtlichen Bedeutung der Buchausdrücke abzugehen und sie in ihrer buchmäßigen zu erfassen; erst dann wird der Posten „Kapital“ in den Passiven verständlich; er ist keine Schuld. Überhaupt wird mit Aktiven und Passiven zunächst nur die Stellung eines Postens bezeichnet; sein Wesen, ob zum Vermögen rechnend oder einen Abzug davon darstellend, ob ein Wert oder ein bloßer Rechnungsposten, eine fiktive Ziffer, unbenannte Größe gegeben ist, muß erst eine andere Erwägung liefern. Daß das Kapital seinen Platz nicht in den Aktiven finden darf, erhellt daraus, daß ja schon die Aktiva das in seine einzelnen Bestandteile zerlegte Handlungskapital darstellen.

Man kann übrigens auch, statt Gläubiger und Kapital (einschließlich Gewinn) gemeinsam mit „Passiva“ zu überschreiben, zwei Überschriften setzen:

<sup>1)</sup> Wie wir oben S. 12<sup>a</sup> sahen, ist das diesjährige aus den verschiedensten Bestandteilen sich zusammensetzende Vermögen (Aktiva) gleich den Schulden, dem vorjährigen reinen Vermögen und dem Gewinn (Passiva), vgl. die dritte Form der Bilanz, unten S. 18.

### Passiva.

und darunter die Gläubiger (Hypotheken- und bloße Darlehensgläubiger, sowie die Wechsel- und sonstigen laufenden Schulden, insbesondere auch die noch nicht fälligen<sup>1)</sup> fassen, die anzeigen, wieviel fremdes Kapital im Geschäft steckt, ferner Wertberichtigungs- und Erfolgsberichtigungskonten (Antizipationen) und

### Kapital.

und darunter den oder die Geschäftsinhaber mit ihrem Vermögen einschl. Gewinn (Reinvermögen, Eigenkapital) namentlich aufführen, so daß letzteres den Passiven nicht unter-, sondern nebengeordnet ist; es zeigt an, wieviel eigenes Vermögen im Geschäft steckt<sup>2)</sup>, das Unternehmerkapital, mit dem fremden zusammen das Unternehmungskapital.

Wie das Kapital hier, später der Gewinn- und der Verlustposten, zunächst Rechnungsgröße ist, eine unbenannte Zahl, ein Betrag, wie sich hierin die Aufgabe des Postens erschöpft, im Gegensatz zu den übrigen Posten, die je für sich einen bestimmt begrenzten Wertgegenstand vorstellen, so werden wir noch ähnliche Rechnungsbestandteile kennenlernen, das Grundkapital<sup>3)</sup>, Reserve- (Defkredere-, Erneuerungs-)

<sup>1)</sup> Es ist völlig abwegig, wenn das DVB. im Steuer-Archiv 20 58, 174; 21 105 die noch nicht fälligen Schulden für nicht bilanzfähig ansieht, Passow 1 248.

<sup>2)</sup> Was für eigenes Vermögen, zeigen die Aktiva. Die Passiva bringen die Anlegung, die Aktiva die Verwendung. Das Wieviel ist der zur Ergänzungsteuer heranzuziehende Betrag; die Aktiven und eigentlichen Passiven sind nur seine Rechnungsfaktoren, der nicht von fremden Kapitalien in Anspruch genommene Teil von Aktiven, Fischer 304.

<sup>3)</sup> Dieses und die weiteren Posten des Textes sind ebenfalls keine Schulden, G. 2 258; 3 29; 6 89, GmbH.; 7 323, 328; 9 232; 10 256. Aktionäre als solche sind keine Gläubiger, sondern Mitglieder der Gesellschaft, G. 8 197; 9 235; die Inhaberaktie ist keine Schuldbeschreibung auf den Inhaber. Aus HGB. § 261 Ziffer 5 geht zweierlei hervor: das Grundkapital usw. ist nur ein „Betrag“; es ist sodann kein Passivum, sondern nur unter die Passiva aufzunehmen; kein wirtschaftliches, sondern ein rein rechnungsmäßiges, bilanzmäßiges Passivum. R. h. m. 8, 9, 10. Die Dividende ist hingegen eine Schuld der Gesellschaft an die Aktionäre, G. 7 96; ebenso 9 241: an die Genusscheininhaber, die nicht Mitglieder sind. Denken wir an die Herkunft des Wortes Bilanz, oben



Konto, s. unten § 19 Nr. 5, § 26. Das Kapital ist auch ein wirtschaftliches Gut, das Gegenstand von Geschäften sein kann, bei offener Handelsgesellschaft Abtretung an einen anderen, Fischer S. 296. Kapital und Reserven sind Erfolgsberichtigungskonten, Deltredere- usw. Konten dagegen Wertberichtigungskonten, Rehm 11.

Es drückt sich schon hier der besonders in der Doppelbuchhaltung zu ihrer Erklärung herangezogene Gedanke aus, daß das in Vermögen und Schulden bestehende Geschäft neben den das Kapital besitzenden Inhaber tritt, s. unten S. 33, 48, daß das Geschäft gewissermaßen das Kapital dem letzteren schuldet; die Bezeichnung Geschäftseinlagekonto statt Kapitalkonto deutet ebenfalls auf die Trennung hin. Verkauft der Inhaber sein Geschäft und läßt sein Kapital darin stehen, so springt sogleich die wirkliche Schuld heraus<sup>1)</sup>, wie denn überhaupt die Grenze zwischen den eigentlichen Passiven und den übrigen Konten der Passivseite stets flüchtig und zuweilen schwer zu ziehen ist, s. unten § 19 Nr. 5, ein Umstand, der ebenso für die Stellung des Kapitalkontos usw. ins Passivum spricht.

Unten bei den Konten (§§ 13 ff.) wird gezeigt werden, wie der Kaufmann alljährlich ihre beiden Seiten, Soll und Haben, Debet und Credit, gleichstellt, saldiert (ital. saldare, Rechnung abschließen), balanciert, dadurch, daß er den Unterschied beider unter die kleinere Seitensumme stellt; diese Gewöhnung überträgt er auf die Bilanz und schafft so die dritte Form:

§. 6<sup>4</sup>, so haben wir in dem Kapitalposten (einschl. des Gewinnes) der Passiva nur das Gewicht, das die Waagschalen auf gleiche Höhe bringt. Legt man auf die eine Waagschale 1 kg Kaffee, auf die andere Zucker, und muß man, um zu wissen, wie viel mehr Kaffee vorhanden, zur Balancierung hier ein Gewichtstück zulegen, so wird niemand sagen, das metallene Gewichtstück sei Kaffee oder Zucker. Spätere Einlagen in das Geschäft haben die nämliche Eigenschaft wie die ursprüngliche, z. B. Nachzahlungen auf Aktien, C. 18 102; Nachschüsse zur Schuldentilgung, C. 15 213, GmbH. Wegen Zubußen der Gewerke C. 2 17.

<sup>1)</sup> Umgekehrt liegt der Fall, wenn die Gläubiger einer AG. für den Betrag ihrer Forderungen Vorzugsaktien annehmen; vgl. C. 18 61. Verlust und Unterbilanz würden sich in eine Forderung des Nachfolgers an den Vorbesitzer wandeln, wenn diesem das Unternehmen in Höhe des Kapitalkontos bezahlt würde. Vgl. auch den Fall unten S. 22<sup>1)</sup>; Fischer 302: Kapital keine fingierte Forderung des Inhabers ans Geschäft.

Aktiva.		Passiva.	
Waren . . . . .	ℳ 15 660	Gläubiger . . . . .	ℳ 2 737
Kasse . . . . .	90	Kapital <sup>1)</sup> . . . . .	15 060
Geräte . . . . .	1 288	Gewinn <sup>2)</sup> . . . . .	116
Schuldner . . . . .	875		
	ℳ 17 913		ℳ 17 913

(dritte Form)

Breslau, den 30. September 1919.

Friedrich Carl Rose.

<sup>1)</sup> Dieser Posten Kapital kann durch die vorige Bilanz ersetzt werden, auf der er den Ausgleichsposten bildet; wir hätten dann folgende eigentümliche Gestaltung, bei der aber als Aktivum die bisherige, als Passivum die neue Bilanz zu erscheinen hat (zur Vereinfachung ist beide Male nur der Unterschied zwischen Gläubigern und Schuldnern eingestellt), s. auch unten S. 51 und S. 11 119:

Soll.		Bilanz		Haben.	
		auf Ultimo September 1919.			
1918.		1919.			
Oktbr.	An Warenkonto . . . . .	ℳ 15 500	Septbr.	Per Gläubigerkonto	ℳ 1 810
"	" Kassaconto . . . . .	130	"	" Warenkonto . . . . .	15 660
"	" Gerätekonto . . . . .	1 240	"	" Kassaconto . . . . .	90
"	" Gläubigerkonto . . . . .	1 862	"	" Gerätekonto . . . . .	1 288
"	" Gewinn . . . . .	116			
		ℳ 18 848		ℳ 18 848	

Statt dieser Form findet man auch:

	Bestände 1918		1919		+	-	ℳ
Kasse . . . . .	130	90				40	
Waren . . . . .	15 500	15 660	160				- 315
Geräte . . . . .	1 240	1 288	48				+ 208
Schuldner . . . . .	1 150	875				275	- 107
Gläubiger . . . . .	2 960	2 737				223	+ 223
							+ 116 Reingewinn

über Soll und Haben, an und per s. unten S. 38.

<sup>2)</sup> Unten § 17. Diese Form kann man als Gewinnbilanz bezeichnen, die vierte ist die der Vermögensbilanz. Mit Ertrags- oder Betriebsbilanz wird die Bilanz im laufenden Betriebe bezeichnet im Gegensatz zur Veräußerungsbilanz bei Geschäftsverkauf oder Auflösung. Der Gewinn steht notwendig, wie das Kapital, dem er für die Folge auch förmlich einverleibt wird, unter den Passiven, der Verlust unter den Aktiven; wenn die englische Musterbilanz

Daß man bei der zweiten und dritten Form das Vermögen des neuen Jahres durch Zusammenrechnung von Kapital und Gewinn erhält, braucht kaum gesagt zu werden; es wäre das die vierte und der Vorschrift des Gesetzes unmittelbar entsprechende Form der Bilanz, vgl. entsprechend das Kapital der Passiva in der Eröffnungsbilanz, s. oben S. 8. Denn das Kapital in unserer jetzigen Bilanz ist das vorjährige; sollte es also der Bedeutung von Kapital in der Eröffnungsbilanz entsprechen, so müßte es in unserer Bilanz heißen: Kapital *A* 15176; die Gewinnberechnung wäre dann wieder durch Vergleichung mit dem vorjährigen Vermögen vorzunehmen.

Weitere Formen ergeben sich 1. durch Stellung der Haushaltskosten in die Aktiva, wobei zum Ausgleich der Gewinn in den Passiven um sie vermehrt erscheint; 2. durch Zuschlag von Zinsen zum Kapital, wodurch der Gewinn um sie verkleinert wird. Aus der Betrachtung der Bilanz als einer arithmetischen Gleichung, s. oben S. 12<sup>a</sup>), ergibt sich, daß jede einseitige Mehrung der Aktiva (Minderung der Passiva) den Gewinn um den Betrag der Mehrung (Minderung) vergrößert; jede Minderung der Aktiva (Mehring der Passiva) ihn entsprechend verringert. Im Falle eines Verlustes ist es umgekehrt. Beiderseits gleichhohe Mehrung oder Minderung lassen dagegen den Bilanzgewinn (Verlust) unberührt, so daß die durch einseitige Mehrung (Minderung) erzielte Wirkung durch anderseitige gleichhohe Mehrung (Minderung) aufgehoben wird, s. unten § 18. In der Physik bezeichnet man diese Erscheinung als das Gesetz der kommunizierenden Röhren.

Hiernach ist die Wirkung dieselbe, ob man die Aktiven einer Bilanz mehrt (mindert) oder statt dessen ihre Passiva mindert (mehrt)<sup>1)</sup> und umgekehrt. So steht die Absetzung der Kosten des Ersatzes einzelner Eisenbahnstrecken vom Erneuerungskonto der Passiva der Zuschreibung zum Aktivum gleich<sup>2)</sup>; statt den Bilanzverlust, die Haushaltskosten, in den Aktiven aufzuführen, kann man um sie das Kapital der Passiva

---

für Gesellschaften, oben S. 9<sup>1</sup>, unter den Passiven, Capital and Liabilities, als letzten Posten aufgeführt wissen will Profit and Loss, so ist das die Abkürzung für Profit and Loss Account. HGB § 261 Ziffer 6, läßt denn auch Gewinn oder Verlust am Schluß der Bilanz einstellen; als Konto müßte man den Posten auch Gewinn- und Verlustkonto benennen.

<sup>1)</sup> C. 5 35 (das Aktienkapital ist nur kein Passivum), 46, 124; 7 322, 389.

<sup>2)</sup> C. 5 46.

fürzen; der Abschreibung an einem Aktivum steht die Bildung eines Abschreibungskontos in den Passiven gleich; trotz Tilgung einer Schuld aus dem bisherigen Vermögen kann man sie auf der Passivseite belassen, wofern man nur den Tilgungsbetrag in die Aktiva stellt.

## § 6.

**Verlust.**

Es mag ein Beispiel folgen, wo der Kaufmann, statt Gewinn, Verlust im ersten Geschäftsjahre gehabt hat; sein Kapital hat also statt der Mehrung eine Minderung erlitten, er hat mit Unterbilanz gearbeitet:

Bilanz.		(erste Form)
Aktiva.		Passiva.
Waren . . . . .	M 15 660	Gläubiger . . . . .
Kasse . . . . .	" 90	
Geräte . . . . .	" 1 288	
Schuldner . . . . .	" 875	
	M 17 913	M 2 937
Aktiva . . . . .		
M 17 913		
Passiva . . . . .		
" 2 937		
Reines Vermögen . .		
M 14 976		

Breslau, den 30. September 1919.

Friedrich Carl Rose.

Da die Eröffnungsbilanz ein Vermögen von M 15 060 ergeben hat, nach einem Jahre nur noch M 14 976 vorhanden sind, so hat sich das Vermögen um M 84 verringert; ein Verlust von M 84 ist das Ergebnis des ersten Geschäftsjahres gewesen.

Bilanz.		(zweite Form)
Aktiva.		Passiva.
Waren . . . . .	M 15 660	Gläubiger . . . . .
Kasse . . . . .	" 90	Kapital . . . . .
Geräte . . . . .	" 1 288	" 15 060
Schuldner . . . . .	" 875	
	M 17 913	M 17 997

Passiva . . . . .	M 17 997
Aktiva . . . . .	" 17 913
	M 84
Reinverlust . . . . .	M 84

Breslau, den 30. September 1919.

Friedrich Carl Rose.

Bilanz.		(dritte Form)	
Aktiva.		Passiva.	
Waren . . . . .	M 15 660	Gläubiger . . . . .	M 2 937
Kasse . . . . .	" 90	Kapital . . . . .	" 15 060 <sup>1)</sup>
Geräte . . . . .	" 1 288		
Schuldner . . . . .	" 875		
Verlust . . . . .	" 84		
	M 17 997		M 17 997

Breslau, den 30. September 1919.

Friedrich Carl Rose.

Bei der vierten Form erscheint das um den Verlust verminderte Kapital auf der Passivseite. Die weiteren Formen ergeben sich von selbst, vgl. S. 19.

Wie auf der Passivseite das Kapital jährlich durch den im Geschäft verbliebenen Gewinn zunimmt, so wächst, sobald das Kapital durch vorangegangene Verluste verloren ist, der Verlust, die Unterbilanz, in den Aktiven durch weiteren Jahresverlust an<sup>2)</sup>; es scheiden sich dann also Unterbilanz und Jahresverlust, erstere ist hinfort die Summe der letzteren. Die Abnahme der Unterbilanz bedeutet einen Jahresgewinn<sup>3)</sup>. Dauern kann der Kaufmann mit einer Unterbilanz regelmäßig nicht arbeiten; er muß seine Zahlungen einstellen und durch gerichtliche oder außergerichtliche Vereinbarung, Konkurs, Vergleich, Arrangement, eine

<sup>1)</sup> Hätte das Kapital- oder ein Reservekonto abgenommen, so würde die Abnahme dem dann auch niedrigeren aktiven Verlust hinzugerechnet den Jahresverlust ergeben.

<sup>2)</sup> Sollsaldo des Privatkontos. Das Kapitalkonto tritt somit auf die Aktivseite, es liegt Überschuldung vor, Rehm 6, Fischer 293.

<sup>3)</sup> S. 13 297; auch dargestellt durch die bisherige Unterbilanz in den Aktiven, den Gewinn in den Passiven.

Herabminderung seiner Schulden herbeiführen, so daß die Unterbilanz verschwindet<sup>1)</sup>.

Das negative Kapital, dasjenige auf der Aktivseite, über das erste Verlustjahr hinaus, wenn es also mehrere Jahresverluste begreift, noch als Verlust zu bezeichnen, ist unrichtig; denn die angesammelten Gewinne früherer Jahre, in den Passiven, würde man kaum Gewinn nennen wollen, unter welchen Bezeichnungen stets nur das Ergebnis eines Jahres begriffen werden sollte. Will man also nicht, wie im Passivum Kapital und Gewinn, s. oben S. 18, so im Aktivum Unterbilanz und Verlust trennen, was am empfehlenswertesten, so darf man den einheitlichen Posten nur Unterbilanz, wie im Passivum Kapital nennen<sup>2)</sup>. Also wenn der Verlust im ersten Jahre  $\mathcal{M}$  150, im zweiten  $\mathcal{M}$  75 betragen hat, so müssen die Bilanzen, sollen sie die gebotene Klarheit schaffen, lauten:

### Anfangsbilanz

1919

Verschiedene $\mathcal{M}$ 300	Schulden $\mathcal{M}$ 200
<hr style="width: 100%;"/>	Kapital " 100

### Schlußbilanz

1919

Versch. $\mathcal{M}$ 350	Schulden $\mathcal{M}$ 400
Verlust " 150	Kapital " 100
<hr style="width: 100%;"/>	<hr style="width: 100%;"/>

oder:

Versch. $\mathcal{M}$ 350	Schulden $\mathcal{M}$ 400
Unterbil. " 50	<hr style="width: 100%;"/>

### Schlußbilanz

1920

Versch. $\mathcal{M}$ 250	Schulden $\mathcal{M}$ 375
Unterbil. " 125	<hr style="width: 100%;"/>
<hr style="width: 100%;"/>	<hr style="width: 100%;"/>

oder:

Versch. $\mathcal{M}$ 250	Schulden $\mathcal{M}$ 375
Unterbil. " 50	<hr style="width: 100%;"/>
Verlust " 75	<hr style="width: 100%;"/>

<sup>1)</sup> Vgl. S. 8 75 über den Verlust eines Gesellschafters als Guthaben der Gesellschaft an ihn; die anderen zahlten den ganzen Gesellschaftsverlust an die Kasse ein und ließen ihn so buchmäßig verschwinden; dagegen sprang nun der Anteil des Nichtzahlenden als wirkliches Aktivum heraus.

<sup>2)</sup> Über Bilanzierung fortgesetzter Verluste einer Aktiengesellschaft siehe S. 9 233.

§ 7.

**Weder Gewinn noch Verlust.**

Hätte der Kaufmann weder Gewinn noch Verlust im Endergebnis gehabt, so stellte sich seine Bilanz wie folgt:

Bilanz.		(erste Form)
Aktiva.		Passiva.
Waren . . . . . <i>ℳ</i> 15 660		Gläubiger . . . . . <i>ℳ</i> 2 853
Kasse . . . . . " 90		
Geräte . . . . . " 1 288		
Schuldner . . . . . " 875		
<i>ℳ</i> 17 913		<i>ℳ</i> 2 853
Aktiva . . . . . <i>ℳ</i> 17 913		
Passiva . . . . . " 2 853		
Reines Vermögen . . <i>ℳ</i> 15 060		

Breslau, den 30. September 1919.  
Friedrich Carl Rose.

Da das vorjährige Vermögen auch 15 060 *ℳ* betrug, so hat Rose weder Gewinn noch Verlust gehabt.

Bilanz.		(zweite Form)
Aktiva.		Passiva.
Waren . . . . . <i>ℳ</i> 15 660		Gläubiger . . . . . <i>ℳ</i> 2 853
Kasse . . . . . " 90		Kapital . . . . . " 15 060
Geräte . . . . . " 1 288		
Schuldner . . . . . " 875		
<i>ℳ</i> 17 913		<i>ℳ</i> 17 913

Breslau, den 30. September 1919.  
Friedrich Carl Rose.

Der Umstand, daß, wie zu ersehen, schon durch Einstellung des vorjährigen Vermögens Aktiva und Passiva ausgeglichen werden, zeigt daß weder Gewinn noch Verlust gemacht ist. Damit entfällt natürlich auch die dritte und vierte Form. Die weiteren Formen ergeben sich von selbst; da Gewinn nicht gemacht ist, wird statt seiner

das Kapital durch Einstellung des Haushaltskontos in die Aktiva und durch Einstellung von Zinsen des eigenen Handlungskapitals in die Passiva erhöht und erniedrigt<sup>1)</sup>.

## § 8.

**Wiederholung.**

Um es kurz zu wiederholen:

a) Die vom Gesetz verlangte Darlegung des Vermögens geschieht durch Aufstellen der Aktiva und Passiva und Kürzen der letzteren von den ersteren, beide Ausdrücke in ihrem eigentlichen Verstande, als Vermögen und Schulden, genommen (erste Form). Den Gewinn oder den Verlust ergibt erst der Vergleich des früheren Kapitals mit dem jetzigen; ist dieses größer, liegt Gewinn; ist es kleiner, liegt Verlust vor; ist das frühere Kapital gleich dem jetzigen, so liegt weder Gewinn noch Verlust vor.

b) Das Einstellen des früheren Kapitals in die Passiva ergibt bei einem Vergleich der Aktiva mit den Passiven Gewinn oder Verlust, je nachdem jene oder diese größer sind (zweite Form); sind sie gleich, so ist weder Gewinn noch Verlust vorhanden.

c) Vor Abschluß der Aktiv- und der Passivseite bei der zweiten Form (b) wird durch ihren Vergleich Gewinn oder Verlust ermittelt, jener in die Passiva, dieser in die Aktiva eingestellt; nunmehr werden erst beide Seiten abgeschlossen (dritte Form).

d) Die vierte Form weist bei der Bilanz der Aktiva und Passiva unmittelbar das diesjährige Kapital in den Passiven auf, also das vorjährige entweder vermehrt um den diesjährigen Gewinn oder vermindert um den diesjährigen Verlust<sup>2)</sup>.

<sup>1)</sup> Es steht jedoch nichts im Wege, statt dessen in Höhe des Hausverbrauchs einen Gewinn in die Passiva, in Höhe der Zinsen einen Verlust in die Aktiva zu setzen, unter Beibehaltung des früheren Kapitals.

<sup>2)</sup> Gleichen also in einer Bilanz Aktiv- und Passivseite einander aus, so ist in ihr Gewinn oder Verlust bereits ausgedrückt, wenn nicht als besonderer Posten, so in dem Posten „Kapital“, „Unterbilanz“. Gleichen sie einander nicht aus, so sind sie entweder nur um den Gewinn (Verlust) verschieden oder um das jetzige den Gewinn (Verlust) bereits begreifende Kapital; ob das erstere oder letztere der Fall, zeigt das Vorhandensein oder Fehlen des Postens „Kapital“ in den Passiven. Unbedingt festzuhalten ist: das Handlungskapital und seine Mehrung, der Jahresgewinn, stehen auf der Passiv-



Weitere Formen, die zunächst jede der vier obigen annehmen können, ergibt die Aufnahme des Haushaltsverbrauchs in die Aktiva und das Berechnen von Zinsen des eigenen Handlungskapitals in den Passiven.

Hat der Kaufmann sein Geschäft überhaupt nur mit Schulden begonnen (er hat ein Darlehen aufgenommen und allein mit diesem sein Geschäft begründet), so bedeutet die Abnahme dieser Schuld, ein Mehr der Aktiva gegen die Passiva, nach Verlauf des ersten Geschäftsjahres u. s. seinen geschäftlichen Gewinn, ebenso ihre Zunahme, ein Mehr der Passiva gegen die Aktiva, seinen geschäftlichen Verlust. Bei gleicher Höhe der Schuld und Ausgleich der Aktiva und Passiva mit ihr ist weder Gewinn noch Verlust vorhanden. Ist mit Vermögen begonnen, ergibt aber die erste Schlußbilanz einen Überschuß der Passiva über die Aktiva (bei der ersten Form der Bilanz), so beträgt der Verlust diesen Unterschied vermehrt um das verlorene Vermögen. Gewinn und Verlust sind allein nach Maßgabe der kaufmännischen Bilanz, also nach Deckung des Haushaltsverbrauchs, zu verstehen, es sei denn, daß dieser bereits in die Aktiva<sup>1)</sup> aufgenommen ist. Welche Veränderungen mit ihnen vorgenommen werden müssen, damit sie zum steuerlichen Gewinn und Verlust werden, ist unten § 18 nachzuweisen.

### § 9.

#### Die nächste Bilanz,

Gewinn- oder Verlustberechnung, vom 30. September 1919<sup>2)</sup>, die im übrigen in denselben Formen aufgestellt werden können, haben zu rechnen mit 15 176 *M* Kapital, s. unten § 17B, Kapitalkonto, § 22 (zweite und dritte Form des Gewinnfalles, 15 060 + 116 *M*); mit 14 976 *M* Kapital (zweite und dritte Form des Verlustfalles, 15 060 — 84 *M*); mit 15 060 *M* Kapital, das weder Gewinn noch Verlust zu verzeichnen gehabt hat. Und so bildet in jedem neuen Jahre das Vermögen des zweitvorhergehenden, vermehrt (vermindert) um den bilanzmäßigen Gewinn (Verlust) des leztvorhergehenden, einen

---

seite, seine Minderung, der Jahresverlust, die Summe mehrerer, auf der Aktivseite.

<sup>1)</sup> Statt dessen auch Kürzung des Kapitals in den Passiven, s. oben S. 19.

<sup>2)</sup> Wegen der Möglichkeit von Zwischenbilanzen, s. oben S. 11<sup>1</sup>.

bleibenden Bestandteil der Darstellung des jetzt vorhandenen Vermögens, Gewinnes oder Verlustes. Regelmäßig dient dabei die Schlußbilanz eines Jahres als Eröffnungsbilanz des folgenden<sup>1)</sup>, wie das Bilanzkonto, s. unten §§ 14, 17 B. Buchführung und Bilanz stehen etwa wie Pferd und Wagen selbständig einander gegenüber, bilden aber wie ein Gespann ein ineinander greifendes Ganzes, insofern das der Bilanz zugrunde liegende Inventar, gewissermaßen die Stränge, der Buchführung die ihr unbedingt notwendigen Abschlußposten liefert. Hat das Vorjahr Verlust gezeigt, ist dieser im nächsten verschwunden, und statt dessen sogar ein Gewinn zu verzeichnen, so bedeutet bei gleichbleibendem Kapital- (Reserve-) Konto das ein Jahresergebnis gleich der Summe des neuen Gewinnes und des alten Verlustes.

## Zweiter Abschnitt.

### Die Handelsbücher.

#### § 10.

#### Das Buchen der Geschäfte im allgemeinen.

Nunmehr<sup>2)</sup> soll dargestellt werden, welche Geschäfte Rose im ersten Jahre gemacht und gebucht hat, um zu der Inventur und Bilanz vom 30. September 1919 mit 116 *M* Reingewinn zu kommen.

Wie regelmäßig bei den Gewerbetreibenden, sind seine Geschäfte zweierlei<sup>3)</sup> Art gewesen:

1. Bargeschäfte (Ein- und Verkauf von Waren, Wechseln, Wertpapieren usw., Leistung von Arbeiten, Diensten gegen bar, per Kasse,

<sup>1)</sup> E. 7 337; s. dazu E. 2 5; 9 110.

<sup>2)</sup> Inventur und Bilanz sind vorweg abgehandelt, weil sie, wie ja auch das Gesetz von ihnen allein spricht, das erste sind, was der Prüfung für die Steuerzwecke zu unterziehen ist; die übrige Buchführung wird nur je nach der Notwendigkeit und Gelegenheit geprüft. Man spricht auch von Selbständigkeit der Bilanz gegenüber der Buchführung, isolierter Bilanz.

<sup>3)</sup> Daß ein Kaufmann nur eine Art von Geschäften macht, nämlich nur Bargeschäfte, so daß Zug um Zug alle bar zahlen und bezahlt werden, ist eine seltene Ausnahme.

per comptant<sup>1)</sup>, schließlich überhaupt Einnahme und Ausgabe von Geld).

2. Kreditgeschäfte<sup>2)</sup> (Ein- und Verkauf, Arbeit auf Kredit [Borg], überhaupt Geschäfte, die nicht Zug um Zug durch volle Barzahlung abgemacht werden).

Diese beiden Arten von Geschäften, Handkauf und Kreditkauf, erfordern zu ihrer ersten Niederschrift auch zwei verschiedene Handlungsbücher<sup>3)</sup>: die Bargeschäfte (Kassengeschäfte), Einnahme und Ausgabe von barem Gelde (gemünztem Metall und Papiergeld, auch fälligen oder nächstens fälligen Zinsscheinen öffentlicher Anleihepapiere), werden in das Kassenbuch eingetragen; die Kreditgeschäfte finden ihre Aufnahme im Memorial (Kladde, Strazze, Prima Nota, Tagebuch).

Neben dem schon oben S. 6 erwähnten Inventarbuch bilden diese beiden somit die für eine geordnete Buchführung und Nachweisung des Geschäftsergebnisses mindestens erforderlichen Handlungsbücher<sup>4)</sup>.

<sup>1)</sup> Wichtig entweder per contante, in contanti, ital., oder pour comptant, französisch.

<sup>2)</sup> Kreditgeschäft ist diejenige entgeltliche Güterübertragung, bei der die Leistung des einen (Creditors) in die Gegenwart, die des anderen (Debitors) in die Zukunft fällt; Einräumung vorübergehender Benutzung vertretbarer Sachen, vorzugsweise von Geld, Kapital, an Stelle des bisherigen Eigentümers. Die (Kredit-) Fähigkeit einer Person, das Kapital einer anderen zur Benutzung heranzuziehen, beruht auf dem Vertrauen in die Möglichkeit und den Willen des Schuldners, seinen Verpflichtungen nachzukommen; der Kredit ist gedeckt (durch Sicherheit), Realkredit, oder ungedeckt, Personalkredit. Nicht zu verwechseln hiermit ist der Gegensatz zwischen Kassen- (Effektiv-) Geschäften und Zeit- (Termin-, Liefer-) Geschäften (Kassapreis, Terminpreis); jenes bedeutet Abschluß zum Jetztpreise und Lieferung jetzt, die Ware ist also schon da, dieses Abschluß zu einem künftigen Preise und Lieferung künftig, Terminhandel, die Ware ist also noch nicht da. Ist diese künftige Lieferung von den Parteien nicht gemollt, sondern geht ihre Absicht nur auf Zahlung des Unterschiedes zwischen dem vereinbarten Preise und dem zur Lieferzeit stehenden Börsenpreise, so liegt ein Differenzgeschäft vor, BGB. § 764.

<sup>3)</sup> Das Gesetz spricht von „Handelsbüchern“, d. i. Büchern für den Handel; „Handlungsbuch“ bedeutet das für eine Handlung, ein Handlungshaus, geführte Buch.

<sup>4)</sup> Auch das seinen Inhalt aus Kassenbuch und Memorial schöpfende, die Geschäftsvorfälle aber kontenweise verarbeitende Hauptbuch wird zu den grundlegenden Büchern gerechnet, wenngleich es nicht geradezu unentbehrlich ist,

Die übrigen Bücher, deren Zahl und Art je nach der Größe des Geschäfts, für das sie geführt werden, und nach dem Belieben des Geschäftsinhabers sehr verschieden sein können, sind mehr oder weniger Hilfsbücher; sie dienen dazu, die in jenen beiden Büchern Aufnahme findenden Geschäftsvorfälle zu besonderen Zwecken, nach besonderen Gesichtspunkten zu ordnen und zusammenzustellen. Mitbestimmt wird ferner die Anzahl der Bücher durch das Verfahren bei der Buchführung, welches zweifach sein kann (einfache, doppelte Buchführung).

## § 11.

**Das Rassenbuch der einfachen Buchhaltung.**

Die Handelsbücher sind nicht bestimmt, die den Güteraustausch zwischen Erzeuger und Verbraucher vermittelnden Rechtsgeschäfte, die Handelsgeschäfte, aufzunehmen, z. B. daß A sich vertragsmäßig verpflichtet hat, dem B eine Ware für einen bestimmten Preis zu verkaufen; sondern sie sollen erst das aufnehmen, was aus dem Vertrage geleistet wird, den Geschäftsvorfall<sup>1)</sup>, also, daß die Ware geliefert, der Preis bezahlt ist, überhaupt die Ein- und Ausgänge an Gegenständen, Rechten usw.<sup>2)</sup>, also die Ausführung eines Rechtsgeschäfts.

f. unten S. 40, da man seinen Inhalt schon aus den anderen Büchern kennt; andererseits könnte das Memorial fortfallen, vorausgesetzt, daß ein Hauptbuch geführt wird. Jene Vor- und Nebenbücher des Hauptbuchs dienen dem nicht Selbstzweck vorstellenden Sammeln, der Analyse; die weiteren Bücher dienen dem Ordnen, der Synthese.

<sup>1)</sup> HGB. § 38 sagt freilich Handelsgeschäfte. Fischer 160; 99: geschäftliche Statistik; Dienst-, Werk-, Gesellschafts-, Miet-, Pachtverträge werden nicht gebucht, weil Leistung und Gegenleistung einander die Wage halten, Passow 1 278; ist das nicht der Fall, z. B. kommt die Lieferung infolge Krieges den Kaufman teurer zu stehen als die Gegenleistung, so gehört der Unterschied als Bewertungskonto in die Passiven, Rehm 15, 19, 40, 51, 406, 497; ebenso eine Verpfändung, Fischer 204; ferner unten § 21, Antizipationskonto bei Mieten usw., Rehm 20, 44, 51, 67, 70. Die Vorfälle können im allgemeinen nur sein Eingänge, Zugänge, und Ausgänge, Abgänge; jene als die positiven Vorfälle sind auf einem Konto links zu buchen, diese als die negativen rechts. Ist an den Kaufmann der Preis vor Lieferung bezahlt, so erscheint in den Passiven ein Schuldbosten, Verpflichtung zur Lieferung, unten § 21.

<sup>2)</sup> Rehm 37; Debitoren und Kreditoren entstehen also erst, wie bei dem römischen Realkontrakt, durch die reale Leistung; gebucht wird erst das wirt.

Die erste Niederschrift dieser Vorfälle würde nur eine kurze, ununterbrochene Geschichtserzählung, z. B. im Kassenbuche, erfordern:

am 2. Oktober 1918 hatte ich eine Tageslohnung von	ℳ 44.60
" 3. " " kaufte ich ein Kontorpult für .	" 50.00
	usw.
" 15. " " zahlte Carl Weber, Straßfund	
a conto . . . . .	" 190.00
	usw.

Hiermit ließe sich leicht eine bücherliche Feststellung des jeweiligen Barbestandes verbinden; man brauchte nur die sich aufdrängende Rechnung, Zusammenzählen und Abziehen, darzustellen. Nun kann man ℳ 50 Ausgabe von ℳ 44.60 Einnahme nicht leisten; aber wir erinnern uns, daß Rose von seinem Kapital bare ℳ 130 behalten hatte. Diesen Bestand hätte er also, um auch buchmäßig jene Ausgabe leisten zu können, zunächst vorzutragen, also:

am 1. Oktober 1918 hatte ich einen Barbestand von	ℳ 130.00
" 2. " " usw. wie oben . . . . .	" 44.60
	<hr/> ℳ 174.60
" 3. " " " " " . . . . .	" 50.00
	<hr/> usw.

So staffelförmig bucht jedoch der Kaufmann seine Bareinnahmen und -ausgaben tatsächlich nicht; der Übersicht halber scheidet er sie vielmehr und bringt sie in einem bestimmten Schema, nach Kontoweise<sup>1)</sup>, s. unten S. 42, auf je eine mit der gleichen Blattzahl versehene, d. h. follierte, Innenseite seines Kassenbuchs, wie die Tabellen auf S. 30/31<sup>2)</sup> zeigen.

Nachdem also Rose die erste Seite seines Kassenbuchs freigelassen hat, wohin er seinen Namen, den Tag des Geschäftsbeginns usw.

schaftliche Ergebnis der Rechtsvorgänge; sie und die Buchführung haben nichts miteinander zu schaffen, oben S. 10. Vgl. aber auch die Beweiskraft der Handelsbücher und S. 168.

<sup>1)</sup> Die Kontoform ist die besondere Kunstform der kaufmännischen Buchführung. Weil der Kaufmann nie subtrahiert, stets addiert, bringt er den Subtrahendus auf die andere Seite.

<sup>2)</sup> Alle Geschäftsvorfälle sind auf der ersten Beilage zeitlich dargestellt.

1. Kasse.			1. Kasse.		
Einnahme	Monat.	19	18.	Oktober	Ausgabe.
1. Bestand	ℳ 130	00	3.	zahlte f. Hand- lungsgeräte,	
2. Tageslofung	" 44	60		f. ein gekauft. Kontorpult	ℳ 50 00
5. Losung	" 150	35	4.	Fracht und kleine Spefen f. Carl Weber, Stralsund	" — 75
15. empfang von §.B. 1. Carl Weber, Stralsund, a conto	" 190	00	5.	Rose empfang z. Bestreitung seiner Haus- haltskosten	" 90 00
19. Tageslofung	" 184	25	6.	zahlte an Gott- fried Meyer zu Hamburg a conto	" 180 25
			16.	zahlte f. Hand- lungunkoft., Salär an den Kommiss, Vorschuß	" 44 25
			21.	zahlte für per comptant ge- kaufte 2 Bal- len Reis	" 100 00
			30.	zahlte bei der Volksbant hier ein	" 200 00
			31.	Bestand	" 33 95
					ℳ 699 20
					ℳ 699 20
	Monat	19	18.	November	
1. Bestand	ℳ 33	95			

usw.

setzen mag, bestimmt er die Seiten 2 und 3, d. h. Blatt (folio) 1 zur Aufnahme der Einnahmen (S. 2) und der Ausgaben (S. 3)<sup>1)</sup>. Soweit die Eintragungen für November noch auf demselben Bl. 1 Platz finden,

<sup>1)</sup> Über das Schreiben von links nach rechts oben S. 9<sup>1</sup>.

5. Kaffe.			Kaffe.			5.		
Einnahme.		Monat	19	19.	September.	Ausgabe.		
§.B. 10. 1.	hob bei der Bank ab	100	00	2.	gab z. Bestreitung d. Haushaltskosten	70	00	
"	Tageslofung	184	20	"	zahlte für Handlungskost., Salär	90	00	
5.	erhielt aus der Erbschaft	250	75	"	sendte an Wilhelm Schulze, Bromberg, a conto	140	20	
10.	empfang von Heiner Müller, Stettin, a conto-Zahlung	196	00	16.	löste ein Akzept ein mit	280	45	
§.B. 11.	erhielt den Lotteriegewinn mit Tageslofung	105	00	19.	gab zur Erneuerung des Lotterieloses	5	00	
12.	"	89	70	25.	zahlte für per comptant gekauft. verschiedene Waren	1284	35	
30.	erhielt für 2 diskontierte Wechsel	1099	35	30.	verjinnahmte infolge Wechseldiskonts weniger	15	00	
				"	Bestand	90	00	
		<b>1975</b>	<b>00</b>			<b>1975</b>	<b>00</b>	
Einnahme.	Monat	19	19.	Oktober	Ausgabe.			
1. Bestand		90	00					

fällt hier die Blattbezeichnung fort. Der letzte Monat des Geschäftsjahres ist auf Bl. 5 verzeichnet. — In der ersten Spalte steht der Monatstag; ausgerückt finden sich die Folien des Hauptbuches, s. unten S. 44 ff., auf denen die Zahlung dem Geschäftsfreunde gebucht ist.

Als erster Posten des Oktobers war, wie schon oben nachgewiesen ist, der Bestand vorzutragen; das gilt allgemein für die (jährliche) Eröffnung der Bücher, ob es sich nun um Sachen oder Rechte, Forderungen oder Schulden handelt. Demnächst wird jede Bareinnahme ausnahmslos eingetragen, mag sie eine Zahlung Zug um Zug, gegen

Empfang der Ware oder Leistung (Lofung, Tageslofung) oder eine Zahlung auf gestundete (kreditierte) Verkäufe (auf Rechnung, Abschlag, a conto), mag sie eine Darlehnsaufnahme oder Rückzahlung seitens eines andern, die Abhebung eines Guthabens bei der Bank, eine weitere (eigene oder fremde) Einlage ins Geschäft (aus einer Erbschaft, einem Lotteriegewinn usw.) oder sonst etwas sein; dementsprechend werden auf der andern Seite alle Barausgaben ohne Ausnahme untergebracht, für Anschaffungen aller Art im Geschäft, für den Haushalt und für Privatbedürfnisse, Zahlungen auf gestundete Einkäufe, auf Handlungsunkosten, Wechseleinlösungen, Darlehns hingaben und -rückzahlungen, Bankeinzahlungen <sup>1)</sup>, Herausnahmen aus dem Geschäft usw. Regelmäßig wird danach ein buchmäßiger Barbestand bleiben, der bei der von Zeit zu Zeit vorzunehmenden Balancierung beider Seiten als Einnahmeüberschuß auf die Ausgabe Seite gebracht wird — der nämliche Vorgang, den wir bei Unterbringung des Postens „Kapital“ in den Bilanzpassiven oben S. 18, 23 sahen. Das ist der Kassenabschluß, der regelmäßig am Ende jedes Monats gemacht wird; derjenige des letzten Monats des Geschäftsjahres ist zugleich der Jahresabschluß der Kasse <sup>2)</sup>. Der buchmäßige Abschlußposten muß notwendig mit dem Barbestande übereinstimmen, das Kassen-Soll mit dem Kassen-Ist, wovon man sich vor Einstellung des Postens zu überzeugen hat; es ist das ein Teil der Inventurarbeit. Ist dem infolge eines Versehens, Auslassung einer Einnahme oder Ausgabe, Verrechnens, bei Diebstahl usw. nicht so, dann muß die fehlende Eintragung aus den Belegen, Briefwechsel, Quittungen, Rechnungen usw. festgestellt und nachgeholt werden; andernfalls ist das tatsächliche Mehr der Kasse als Agio (ital. das Hinzugefügte, der Zuschlag) auf die Einnahmenseite, das tatsächliche Weniger als Disagio (der Abschlag) auf die Ausgabe Seite, unter dem letzten Tage des Monats, zu stellen, s. unten

<sup>1)</sup> Zahlungen per Bank gehören nicht auf die Kassenausgabenseite; sie werden dem Gläubiger an Bankkonto belastet, wie Einnahmen per Bank diesem Konto anzulasten sind; s. unten § 17. Der Bankauszug lautet natürlich umgekehrt. Geschieht Zahlung mittels Schecks und ist dieser bis zum Bankauszuge der Bank noch nicht vorgelegt, so stimmt der Auszug mit dem Bankkonto nicht überein, S. 16 139.

<sup>2)</sup> Die übrigen Bücher (Konten) werden regelmäßig nur am Ende eines Geschäftsjahres abgeschlossen.



§ 17<sup>1)</sup>, der buchmäßige und zugleich tatsächliche Bestand bildet dann den Abschluß (ital. saldo). Dieser Bestand wird sogleich für den folgenden Monat vorgetragen. Wenn hier auf den letzten Monat des Geschäftsjahres, September, nichts vorgetragen ist, so haben eben die Einnahmen (einschl. Vortrag) und Ausgaben im August einander die Wage gehalten, und Rose war genötigt, um für Ansprüche an die Kasse gedeckt zu sein, von seinem Bankguthaben den Rest sich auszahlen zu lassen. Der Abschluß zeigt  $\mathcal{A}$  90 Bestand, der einen Aktivposten der Bilanz vom 30. September 1919 bildet. Sieht man Kasse und Bilanz als zwei Konten<sup>2)</sup> an, so hat man schon hier eine (doppelte) Buchung desselben Postens auf verschiedenen Konten in entgegengesetzter Weise.

Der Einnahme- und Ausgabeposten vom letzten Tage entspricht nicht dem Sachverhalt; Rose hat zwei Wechsel über zusammen  $\mathcal{A}$  1099,35 verkauft und dafür  $\mathcal{A}$  1084,35 bar erhalten; der Unterschied ist der Zwischenzins bis zur Verfallzeit der Wechsel. Rose mußte also  $\mathcal{A}$  1084,35 Einnahme eintragen. Der größeren Klarheit und der Kontrolle wegen einerseits aber, andererseits um leicht seine Verluste (umgekehrt bei Ankauf von Wechseln und bei Akzepteinlösungen seine Gewinne) bei Wechseldiskontierungen feststellen zu können, trägt er als Einnahme (Ausgabe) die volle Wechselsumme ein, und den ihm (von ihm) gemachten Abzug wie eine Ausgabe (Einnahme), das Ergebnis ist dasselbe, s. oben S. 19; wegen des Warenkontos oben S. 7<sup>2)</sup>, unten S. 39, 63.

Eines fällt uns schon jetzt auf: Rose hat, wo es anging, die einzelnen Posten so eingeführt, als ob die Kasse etwas von ihm Verschiedenes, ein Subjekt für sich wäre und ihm gegenüberstände: die Kasse empfing, zahlte, hob ab; bei der Entnahme für den Haushalt wird er (von seinem Buchhalter) wie eine dritte Person angeredet. Diese Formen sind ja hier in der einfachen Buchführung frei gewählt und könnten durch andere ersetzt werden; aber wir wollen uns schon jetzt merken, daß diese Trennung des Geschäftsinhabers von

<sup>1)</sup> Für solche Berichtigungen wird in der doppelten Buchhaltung ein Differenzkonto errichtet, erkannt für das Mehr, belastet für das Weniger; der Saldo geht auf Gewinn- und Verlustkonto.

<sup>2)</sup> Einmal die Rechnung über einen Vermögensteil, das Bargeld, sodann die Rechnung über das Gesamtvermögen.

seinem Geschäft, s. oben S. 17 und dessen einzelnen Bestandteilen, in der Vorstelllung und der Form nach, das eine Hauptmerkmal der doppelten Buchführung bildet; des andern, Buchung jedes Vorfalles auf zwei Konten in entgegengesetzter Weise, ist eben gedacht<sup>1)</sup>.

Die erzählende Fassung der Posten bewegt sich im übrigen in freien Formen; nur eines ist notwendig: wo ein Schuldverhältnis begründet, auf eine Schuld gezahlt wird, ist der Geschäftsfreund zu nennen, da ihm im Hauptbuche ein Konto errichtet wird (ist); wo volle Zahlung Zug um Zug gegen die volle Gegenleistung geschieht, ist der andere Teil nicht zu nennen; er ist auch dem Namen nach oft nicht bekannt (die kleinen Warentunden), s. S. 57.

Zuweilen wird das Kassenbuch auf einer Seite fortlaufend so geführt (s. auch wegen der Bilanz oben S. 9<sup>1</sup>, wegen des Debitoren- und des Kreditorenbuches unten § 17):

Kasse.		1.	
Oktober 1918.		Einnahme.	Ausgabe.
1.	Bestand	M 130 00	
2.	Tageslofung	" 44 60	
3.	zahlte für Handlungsgeräte, für ein gekauftes Kontor- pult		M 50 00
4.	Fracht und kleine Spesen für Carl Weber, Stralsund.		" — 75
5.	Rose empfing zur Bestreitung seiner Haushaltskosten		" 90 00
6.	zahlte an Gottfried Meyer, Hamburg, a conto		" 180 25
H. B. 4.			
31.	Bestand		" 33 95
		M 699 20	M 699 20
November 1918.			
1.	Bestand	M 33 95	

<sup>1)</sup> Die Grundsätze der doppelten Buchhaltung finden sich in der einfachen nur für gewisse Geschäftsvorfälle, s. unten S. 45.

## § 12.

## Das Memorial.

Ursprünglich trug man wohl alle Geschäftsvorfälle ohne Unterschied in ein Buch, das man, weil es dem Gedächtnis zu Hilfe kam, Memorial nannte. Die Notwendigkeit, aus ihnen diejenigen Vorfälle, welche die Einnahme und Ausgabe von Bargeld betrafen, auszuscheiden und einem besonderen Buche, dem Kassenbuche, einzuverleiben, ergab sich bei größerem Geschäftsumfang sehr bald von selbst, und so dient jenes heute zur Aufnahme aller<sup>1)</sup> nicht die Einnahme und Ausgabe von Bargeld betreffenden Geschäftsvorfälle<sup>2)</sup>. Dieses Buch wird, im Gegensatz zum Kassenbuch, auf fortlaufend mit Zahlen versehenen (paginierten) Seiten nach der Zeitfolge geführt, daher auch Tagebuch genannt. Die Buchungsweise ist ebenfalls die einer einfachen Erzählung der Geschäftsvorfälle:

Monat Oktober 1918.

1.

§. B. 1.	4.	Carl Weber, Straßund,	Soll,				
		sandte ihm 4 Brot Zucker,					
		Gewicht 41 kg, 50 kg zu 32 <i>N</i>	<i>N</i>	27	25		

<sup>1)</sup> Zuweilen werden aus dem Memorial die Warenein- und -verkäufe weggelassen und je einem besonderen Ein- und Verkaufsbuche überwiesen, so daß jenem nur die Wechsel-, Wertpapier-, Zins-, Provisions- usw. Geschäfte verbleiben. Indem das Verkaufsbuch im Großhandel auch die Barverkäufe aufnimmt, ist aus ihm der Jahresumsatz an Waren zu entnehmen, während das Kassenbuch diesen nicht ergibt. Denn abgesehen davon, daß im Soll, links, nicht nur Einnahmen für Warenverkäufe erscheinen, gehören die Einnahmen aus gestundeten Verkäufen nicht notwendig zum Umsatz desselben Jahres, während in ihn die noch nicht beglichenen gestundeten Verkäufe desselben Jahres einzurechnen sind, S. 5 189.

<sup>2)</sup> Die Kassengeschäfte stets im Memorial einzutragen, Simon, Bilanzen 62, ist weder notwendig noch praktisch. Daß das Kassenbuch seine memoriale Form z. B. abgestreift und die eines Sachkontos der Doppelbuchhaltung angenommen hat, hindert nicht, daß es neben dem die verschiedenartigsten Vorfälle buchenden Memorial als nur eine bestimmte Art solcher aufnehmendes Handelsbuch grundlegendes Buch für das Hauptbuch bleibt.

4.	6.	Gottfried Meyer, Hamburg, Haben, empfang von ihm 5 Sack Java-Kaffee, 300 kg, $\frac{1}{2}$ kg zu 1,25 $\mathcal{M}$ gez. G. M. 20—24.	$\mathcal{M}$ 750	00	
1.	15.	Carl Weber, Stralsund, Haben, für 2 v. H. Skonto seiner Zahlung von heute	$\mathcal{M}$	3	90
13.	22.	Paul Becker, Posen, Haben, empfang von ihm 30 Ballen Karolina-Weis gez. 1—30 P. B. 16.	$\mathcal{M}$ 1592	00	
16.	27.	Berthold Naumburg, Anklam, Soll, sandte ihm 2 Orhoft Wein	$\mathcal{M}$ 467	40	
		Monat Dezember 1918. usw.			3.
		Monat September 1919.			7.
H. B. 18.	3.	G. Müller & Sohn, Guben, Sollen, sandte ihnen zwei Wechsel, per 15. 10. auf Gebr. Eisen, dort per 1. 11. auf H. Geber, dort	$\mathcal{M}$ 42	75	
			" 145	40	
			$\mathcal{M}$ 189	20	
11.	4.	Heinrich Müller, Stettin, Soll, sandte ihm 2 Sack Java-Kaffee gez. H. M. 75.	$\mathcal{M}$ 607	60	
11.	10.	Heinrich Müller, Stettin, Haben, für 2 v. H. Skonto seiner Zahlung von heute	$\mathcal{M}$	4	00
18.	"	B. Hempel, hier, Haben, für 3 Monate Zinsen seines Darlehns	$\mathcal{M}$	10	00

8.	12.	12.	Georg Plate, Hamburg, Haben, empfang von ihm 1 Wechsel auf C. Lutze, hier				
						ℳ	470 00
	21.	13.	Wilhelm Schulze, Bromberg, Haben, empfang von ihm 15 Kisten Karawanen-Tea, gez. 1—15. W. S. B. 12. für verauslagte Fracht			ℳ	1235 20
						"	15 00
						ℳ	1250 20
	13.	14.	Paul Becker, Posen, Haben, empfang von ihm 10 Ballen Karolina-Weiz, gez. 31—40. P. B. 16.			ℳ	530 00
	21.	30.	Wilhelm Schulze, Bromberg, Soll, für 1 v. H. Defort seiner Forderung			ℳ	12 35
	22.	"	Josef Friese, Berlin, Haben, empfang von ihm 1 Wechsel auf Chr. Leder, hier, per 15. 10.			ℳ	629 35

9.

Die eingetragenen Geschäftsvorfälle, wie die des Kassenbuchs, den Belegen, dem Briefwechsel usw. entnommen, sind leicht verständlich; auf S. 1 steht der erste Monat des Geschäftsjahres, auf S. 8, 9 der letzte verzeichnet; links ist das Hauptbuch angezogen; einen besonderen Abschluß hat das Memorial nicht. Hier begegnen uns zum ersten Male in ihrer ursprünglichen Bedeutung die kaufmännischen Ausdrücke Soll (Sollen) und Haben<sup>1)</sup>; wir kennen sie (das gleiche Debet und Credit) schon von der Bilanz her, s. oben S. 8, 18<sup>1)</sup>.

Regelmäßig werden bei einem Geschäftsvorfall mindestens zwei Personen einander gegenüberstehen, ein Geber und ein Empfänger,

<sup>1)</sup> Für „Soll“ und „Haben“ schlägt Jahn „Empfangen“, „Gegeben“, v. d. Solz, Landwirtschaftliche Buchführung, für ein anderes Gebiet der Buchhaltung die Ausdrücke „Hat erhalten“, „Hat geliefert“ vor. Für „debitieren“ bürgert sich „belasten“ ein, für „kreditieren“ „gutschreiben“ (Gutschrift), „erkennen“.

ein Gläubiger und ein Schuldner. Führt einer von ihnen Buch über die sein Vermögen betreffenden Geschäftsvorfälle, so geht er dabei naturgemäß von der Person des anderen aus; er bucht, was dieser bei ihm gut hat oder an ihn schuldet. Daß er selber dem andern ebensoviel schuldet oder bei ihm gut hat, braucht er als selbstverständlich nicht erst zu buchen. Kauft nun jemand auf Kredit, gegen Preisstundung, ein, wird ihm geleistet, so schuldet er (debet) an den Gläubiger, er wird Schuldner (debitor), er wird belastet, er Soll leisten; der andere, welcher ihm gegen Stundung verkauft<sup>1)</sup>, Arbeit leistet, schenkt seinem Versprechen künftiger Zahlung Glauben, Vertrauen (credit), er wird Gläubiger (creditor), er hat bei dem Schuldner, durch (per) den Schuldner gut, hat von ihm zu erhalten, er wird erkannt (entlastet), er soll Haben. Wer solvendi causa zahlt, hat ebensoviel gut, wie der, welcher obligandi causa zahlt, und wer s. c. gezahlt erhält, schuldet ebenso, wie wer o. c. gezahlt erhält. Allgemein: wer gibt, wer zu fordern hat, hat gut; wer empfängt, wer zu geben hat, schuldet. Beide Ausdrücke, er hat gut (credit) per, er schuldet (debet) an, sind aber ebensowenig wie die Bezeichnungen Aktiva und Passiva in ihrem engen wirtschaftlichen und rechtlichen Wortverstand zu nehmen: sie haben vielmehr ihre eigene buchmäßige Bedeutung<sup>2)</sup>. Das geht so weit, daß bücherlich die rechtlichen Verhältnisse geradezu auf den Kopf gestellt scheinen. Denn wer z. B. einen Wechsel, ein Akzept erhält, schuldet dem Geber im Buchsinne, einzig weil er einen Wert empfangen hat, s. unten S. 45, während ihm rechtlich die Wechselsumme geschuldet wird<sup>3)</sup>. Diese Rechtsschuld an ihn tritt denn auch bücherlich sofort hervor, sobald der Wechsel nicht eingelöst wird, und jedenfalls in der Bilanz; hier erscheint entweder dieser oder die Forderung an den Akzeptanten im Aktivum, Debet.

Der Erklärung bedarf einmal der Posten vom 15. Oktober 1918. Nach dem Eingangsinventar schuldete Weber *ℳ* 354,10, oben S. 7;

<sup>1)</sup> Der eine Warenbesitzer verkauft vorhandene Waren, der andere kauft als bloßer Repräsentant von Geld oder künftigen Gelde, *Marx* 1 96.

<sup>2)</sup> Über Debitoren und Kreditoren *Fischer* 143. Das Soll enthält die entstandenen Forderungen und die berichtigten Schulden, das Haben die entstandenen Schulden und die berichtigten Forderungen.

<sup>3)</sup> Es bedarf keiner Ausführung, daß in Wirklichkeit die Rechtsverhältnisse durch die Buchungen keine Trübung erleiden; das würde dem innersten Wesen dieser geradezu widersprechen.

It. Rassenbuch vom 15. Oktober hat er darauf bar  $\mathcal{M}$  190 bezahlt, oben S. 30, während er, nehmen wir an, erst am 15. Januar 1919 zu zahlen brauchte. Die bei solcher Zahlung einer gestundeten Forderung vor Fälligkeit übliche Zinsvergütung, Skonto — den gleichen Diskont bei Zahlung auf Wechsel vor Verfallzeit lernten wir schon oben auf S. 33 kennen — kommt dem Zahlenden zugute, so daß er seine Schuld nicht nur in Höhe von  $\mathcal{M}$  190, sondern in Höhe von weiteren  $\mathcal{M}$  3,90 (2 v. H. von 193,90) berichtigt hat.

Der Handelsgesellschaft G. Müller & Sohn ferner sendet (remittiert) Rose auf Verlangen am 3. September 1919 aus seinem Portefeuille, dem Wechselbestande, zwei Wechsel, Rimessen, in Höhe von  $\mathcal{M}$  189,20; da G. Müller & Sohn empfangen, sind sie zu belasten. Umgekehrt ist Plate, der dem Rose am 12. September ein Akzept des C. Latze zu Breslau zur Deckung einer Schuld aus dem August in Höhe von  $\mathcal{M}$  470 sendet, zu erkennen.

Schulze hat dem Rose für  $\mathcal{M}$  1235,25 Ware zugesandt und die Frachtkosten für ihn vorauslagt; bei Prüfung ergibt sich ein Fehler oder ein Manko an der Ware, weshalb Rose von Schulze einen Nachlaß, Defort, von 1 v. H. verlangt; die Forderung wird am 30. September bewilligt, Rose hat den Betrag gut, die  $\mathcal{M}$  12,35 sind seinem Lieferer zu belasten, dessen Forderung ist in dieser Höhe schon berichtigt; es liegt nur ein Storno vor, unten § 17 a. E., der kein Rechtsverhältnis zum Ausdruck bringt.

Diese wenigen Geschäftsvorfälle müssen für den Zweck des Buches genügen; ein mehreres würde, sollte es nicht nur Wiederholung sein, ein tieferes Eindringen in das Handels- und Wechselrecht erfordern, als hier geboten ist.

Ob ein Geschäftsvorfall jemandem zu belasten oder gutzuschreiben, ist leicht zu entscheiden, wenn man sich bei entstehendem Zweifel fragt, wie er dem andern Teil zu buchen wäre; dem ersteren ist er dann unbedingt entgegengesetzt zu buchen; oder wenn man die Buchung eines Geschäftsvorfalles mit gleicher Wirkung sich vor Augen stellt. So ist der Verlust, Nachlaß, einer Forderung dem Schuldner gutzuschreiben; denn die verlorene Forderung besteht nicht mehr; es ist für die Geschäftsbücher so, als hätte der Schuldner sie durch Zahlung getilgt.

## § 13.

**Das Hauptbuch.**

So wären denn alle Vorfälle des ersten Geschäftsjahres im Kassenbuch und Memorial gebucht; denn so viele und so verschiedene Bücher auch geführt werden mögen, ihr Inhalt ist kein anderer, als der jener beiden Bücher. Wie diese, können auch die übrigen aus den Belegen, dem aktiven und passiven Briefwechsel aufgestellt werden, wodurch ein gutes Kontrollmittel geschaffen wird; zumeist wird aber der Inhalt der andern Bücher dem Memorial und dem Kassenbuch entnommen.

Rose könnte also darangehen, seine Inventur zu machen und die Bilanz zu ziehen, s. oben S. 27<sup>4</sup>. Zu dem Zwecke müßte er aber die umständliche Arbeit verrichten, aus Kassenbuch und Memorial des ganzen Jahres die jeden Geschäftsfreund betreffenden Geschäftsvorfälle zusammenzustellen, um zu sehen, wie er mit jedem von ihnen am 30. September steht, d. h. was jeder schuldet oder gut hat. Würde er z. B. laut Memorialposten vom 4. September in die Inventur den Müller als Schuldner von  $\mathcal{A}$  607,60 aufnehmen, so wäre das falsch; denn eine Durchsicht des Kassenbuches zeigt ihm, daß jener am 10. September  $\mathcal{A}$  196 gezahlt hat; eine fernere Durchsicht des Memorials belehrt ihn, daß Müller  $\mathcal{A}$  4 sich von seiner Schuld abgezogen hat, so daß er nur noch  $\mathcal{A}$  407,60 schuldig ist. Um sich diese Zusammenstellung zusammengehörender Memorial- und Kassaposten zu erleichtern, um ferner jederzeit, auch im Laufe des Jahres, zu wissen und mitteilen zu können, wie er mit jedem Geschäftsfreunde steht, legt der Kaufmann von vornherein ein besonderes Buch dafür an; es ist das Buch für die Personenkonten, der Konten seiner Geschäftsfreunde, das Hauptbuch genannt. Sobald ein neuer Geschäftsfreund mit dem Kaufmann in Verbindung tritt, legt letzterer für ihn ein Konto in dem Buche an, gewöhnlich zwei ganze (gegenüberstehende) Seiten<sup>1)</sup>; ein Namensverzeichnis auf der letzten Seite erleichtert ihm das Auffinden eines jeden. Und nun geht er in kleineren Zeitabschnitten, am besten täglich, Kassenbuch und Memorial durch und überträgt die jeden Geschäftsfreund betreffenden Geschäftsvorfälle auf dessen Konto. Dabei hat er sich auch, wie in jenen beiden Büchern, der einfachen

<sup>1)</sup> Schon das altrömische Rechnungsbuch, das Kassenbuch, der codex accepti, Geldeinnahme (Debet) et expensi, Ausgabe (Credit) war so geordnet.



Erzählungsform zu bedienen. So entsteht ein Buch der laufenden Rechnungen, ein Kontokorrentbuch.

Hat Rose dem A etwas geliefert, ohne sofort bezahlt zu werden, so wird er ihm eine Rechnung ausstellen, die besagt, daß A schuldet; bezahlt A, so wird Rose das auf der Rechnung für A bemerken. Dabei hat Rose aber keinen Beleg dafür, wie er noch mit A steht; denn die Rechnung hat dieser in Händen. Da er aber jenes wissen muß, so wird er ein der Artgen Rechnung gleichendes Schriftstück für sich anfertigen, d. h. ein Konto (ital. il conto, pl. i conti, die Rechnung)<sup>1)</sup> für A anlegen, das nach einer bestimmten Form Auskunft darüber gibt, einerseits was A schuldet, und andererseits was er bezahlt hat, was ihm quittiert ist, was er überhaupt, kaufmännisch ausgedrückt, gut hat, z. B. auch einen Erlaß, Verlust der Forderung<sup>2)</sup>.

<sup>1)</sup> Wir können Konto vielfach zwanglos mit Bestand, Stand, Betrag wiedergeben, Warenbestand, Gläubigerstand, Rücklagenbestand, Kassenbetrag. — Vulgär: jemandem etwas aufs Konto setzen.

<sup>2)</sup> Die Rechnung des Rose, die er dem A sendet, hatte folgende Form (45  $\mathcal{M}$  seien abbezahlt):

Rechnung	
für	
Herrn A in X.	
1919	
2. Jan.	Für eine Tonne . . . . 100 $\mathcal{M}$
	Rose.
	2. Febr. Empfangen 45 $\mathcal{M}$
	Rose.

Das Konto aber lautet (abgeschlossen am Ende des Jahres):

Soll.	A in X.	Haben.
1919	$\mathcal{M}$	1919 $\mathcal{M}$
2. Jan. für eine Tonne . . . .	100	2. Febr. für Zahlung . . . . . 45
		30. Sept. für Saldo . . . . . 55
1. Okt. für Saldo . . . . .	55	

Man sieht, eine gewöhnliche, z. B. Handwerkerrechnung und ein Konto haben in der Form nur den Unterschied, daß die dort ungetrennten Eintragungen im Konto gemäß ihrer zweiseitig verschiedenen Eigenschaft auf zwei verschiedenen Seiten untergebracht sind. So schon bei den Kasseneinträgen, oben S. 30. Auch das Konto ist eine arithmetische Gleichung, und so gilt von ihm alles, was oben S. 19 von der Bilanz gesagt ist.

Wenn A 100 schuldet, so lautet danach die Buchung auf seinem Konto (seiner Rechnung) bei Rose:

Soll	A
	100.

Begibt A die 100, so ist seine Schuld erloschen; buchmäßig drückt dies dies dadurch aus, daß er nach dem Grundsatz, daß, wer gibt, gut tut (credit), für A auf seinem Konto einen Habenposten bildet; mithin er den A aufänglich belastet hat, muß er ihn nunmehr entlasten.

A	Haben
	100.

Im Rechtsinne ist A nicht Gläubiger geworden; was rechtlich eingetreten ist, das Erlöschen der Schuld des A, ist durch einfache Buchung des Habenpostens buchmäßig ausgeführt, der durch den Sollposten aufgehoben ist.

Wird A die 100 aber nicht, müssen sie vielmehr als verloren anzusehen werden. So kann auch dies nur durch Bildung eines Habenpostens buchmäßig ausgedrückt werden, § 17. Konto Hamburg.

A	Credit
	100.

Die Schuld des A ist demnach vermindert wie der Gläubiger B durch den Schuldposten bei ihm. Seine Gläubigerstellung bei den anderen Gläubigern durch den Schuldposten bei ihm ist die Gläubigerstellung des Kontos des A. Erhalten ist werden die Beträge der Debitoren und Creditoren nicht, da diese die eigene Debitorenbuchung zum Erlöse sind.

Die Buchung des Kontos nach Bildung eines Schuldpostens ist § 17. Konto Hamburg. Der Schuldposten bei dem Kontos des A ist die Gläubigerstellung des Kontos des A. Erhalten ist werden die Beträge der Debitoren und Creditoren nicht, da diese die eigene Debitorenbuchung zum Erlöse sind.

Die Buchung des Kontos nach Bildung eines Schuldpostens ist § 17. Konto Hamburg. Der Schuldposten bei dem Kontos des A ist die Gläubigerstellung des Kontos des A. Erhalten ist werden die Beträge der Debitoren und Creditoren nicht, da diese die eigene Debitorenbuchung zum Erlöse sind.

Beginnen wir umgekehrt damit, daß A 100 zu fordern hat, gut hat (credit), und er wird bezahlt, so ist seine Forderung erloschen; buchmäßig wird dies dadurch ausgedrückt, daß A mit 100 ins Soll kommt, denn er hat empfangen.

Sehen wir nunmehr daran, das Hauptbuch für Rose aufzustellen, so entsinnen wir uns, daß er bei dem schon nach Kontoweise eingerichteten Kassenbuche mit dem Bestande beginnen mußte. Auch beim Einrichten seines Hauptbuches findet er einen Bestand an Gläubigern und Schuldnern vor, den er auf deren Konti vortragen muß. Er entnimmt ihn dem Inventarium, kann ihn aber auch dem Memorial entnehmen, wenn dieses, was nicht notwendig<sup>1)</sup> die Abschlußposten (des alten Geschäftsjahres) enthält, s. unten S. 61, 66, z. B.:

Oktober 1918.		
1.	Carl Weber, Stralsund, Soll, Bestand seiner Schuld	M 354 10
"	Gottfried Meyer, Hamburg, Haben, Bestand seiner Forderung	M 706 30

usw.

Nach dem Eingangsinventar ist also der erste Schuldner Weber; ihm wird auf Bl. 1 des Hauptbuchs das erste Konto errichtet, dem Friedberg das zweite uff., für jeden bei Übernahme des Geschäfts vorhandenen<sup>2)</sup> und jeden später hinzutretenden Schuldner und Gläubiger ein besonderes Konto. Die täglichen Überträge aus Kassenbuch und Memorial bieten keine Schwierigkeiten.

Weber schuldet laut Inventar M 354,10; Rose ermittelt aus dem Kassenbuche, daß er am 4. Oktober 1918 für Frachtauslagen 75 Pf. schuldig geworden ist, dagegen am 15. Oktober M 190 und am 1. Juli 1919 M 110 bar gesandt hat; aus dem Memorial, daß er am 4. Oktober 1918 und am 15. August 1919 für M 27,25 und M 200 weitere Ware empfangen, aber (15. Oktober) M 3,90 Skonto gut hat. Danach lautet sein Hauptbuchkonto:

<sup>1)</sup> Bei der Kasse, die bereits Kontoform zeigt, ist es notwendig, oben S. 29,30.

<sup>2)</sup> Wenn nicht auch die Geschäftsbücher von dem Vorgänger übernommen sind, deren Hauptbuch ja schon diese Konten enthalten muß.

1

1

Soll.		Carl Weber,	Straßfund.		Haben.	
1918			1918			
Okt. 1.	Vortrag auf neue Rechnung	₤ 354 10	Okt. 15.	für Barzahlung	1	₤ 190 00
	4. für Frachtauslagen	" — 75	"	für 2 v. §. Konto	1	" 3 90
	" für empfangenen Zucker	1 " 27 25	1919			
1919			Juli 1.	für Barsendung	4	" 110 00
Aug. 15.	für eine Sendung Waren	5 " 200 00	Ept. 30.	Saldobortrag		" 278 20
		₤ 582 10				₤ 582 10
1919						
Okt. 1.	Saldobortrag	₤ 278 20				

Die Spalte vor den Geldbeträgen dient zur Aufnahme des Blattes des Kassenbuches, der Seite des Memorials, wo der Geschäftsvorfall zuerst (und ausführlich) gebucht ist; nach dem Übertrag wird in jenen beiden Büchern das Blatt des Hauptbuchs vermerkt, s. oben S. 30, 35.

Mit den in Rest gebliebenen ₤ 278,20 kommt Weber in die Inventur vom 30. September 1919; sie sind ein Aktivum der Bilanz, auf deren Sollseite sie stehen. Gleichzeitig mit dem Abschluß des alten Jahres eröffnet Rose mit dem Bestande das neue, alles wie bei der Kasse, s. oben S. 30 ff.

Sehen wir uns also, nachdem wir die Kontoweise kennengelernt haben, noch einmal die Form des Kassenbuches an, so finden wir auch eine genaue Übereinstimmung der Kasse mit einem Konto; zum Überfluß können wir statt Einnahme sagen Soll (Debet), statt Ausgabe Haben (Credit), und wir haben ein Konto für eine Sache, das Bargeld; die Kasse (die den Kaufmann gewissermaßen vertritt, ihm gegenübersteht) schuldet, lediglich weil sie empfangen hat; sie hat gut, lediglich weil sie gegeben hat. Sehen wir ferner, wo die auf der Sollseite der Kasse stehende Zahlung des Weber geblieben ist, die ja auf sein Konto, d. h. aus dem Sammelbuch in das Ordnungsbuch übertragen werden mußte, so finden wir sie auf der Habenseite des Personenkontos; der nämliche Geschäftsvorfall ist also auf zwei verschiedenen

Konten in entgegengesetzter Weise gebucht, dem einen belastet, dem andern gutgebracht. Das ist, wie schon S. 33 gesagt, eines der Hauptmerkmale der doppelten Buchführung. Hier, wo wir die einfache Buchführung vor uns haben, findet die doppelte Buchung auf zwei Konten nur zwischen der Kasse und den Geschäftsfreunden (und der Bilanz) statt.

Es mag das Konto eines Gläubigers des Rose folgen. Nach dem Eingangsinventar hat Meyer, Hamburg,  $\mathcal{M}$  706,30 von ihm zu fordern. Mit dieser Forderung eröffnet Rose also auf Bl. 4 das Konto für ihn; in dem Kassensbuche findet er unter dem 6. Oktober, daß er ihm  $\mathcal{M}$  180,25 auf Abschlag gezahlt hat. Diesen hier auf der Habenseite stehenden Posten wird er auf die Sollseite des Personenkontos bringen. Das Memorial zeigt unter demselben Tage, daß Meyer für eine Warensendung wieder  $\mathcal{M}$  750 gutzubringen sind. Endlich nehmen wir an, Rose habe sein Akzept über  $\mathcal{M}$  1276,05 lt. Memorialposten vom 15. Dezember übersandt: Meyer hat empfangen, also Soll.

4				4			
Soll.		Gottfried Meyer,		Hamburg.		Haben.	
1918				1918			
Okt. 6.	für Barzahlung	1	$\mathcal{M}$ 180,25	Okt. 1.	Saldo vortrag	1	$\mathcal{M}$ 706,30
Dez. 15.	für m. Akzept	3	„ 1276,05	6.	f. gefandt. Kaffee	1	„ 750,00
			$\mathcal{M}$ 1456,30				$\mathcal{M}$ 1456,30

Bei dem Abschluß, der Saldierung, der Bilanzierung des Kontos für die Inventur sieht Rose, daß es durch Übersendung seines Akzept's, S. 3 des Memorials, bereits ohne Rest ausgeglichen, daß seine Rechnung mit Meyer beglichen ist<sup>1)</sup>, daß sich Soll und Haben die Wage halten, ein Saldo demnach zur Aufnahme in Inventur und Bilanz und zum Vortrag im neuen Jahre nicht verbleibt. Das Akzept, dessen Dasein einem besonderen Hilfsbuch, Akzeptenbuch, entnommen wird, würde bis zu der am 15. Februar 1919 lt. Kassahaben vorgenommenen Vereinfassung einen Passivposten der Bilanz bilden.

Aus Memorial und Kassensbuch des letzten Monats des Geschäftsjahres seien noch folgende Kontierungen hierher gesetzt:

<sup>1)</sup> Wechselhingabe gilt im Handelsverkehr als Zahlung, der Rechtsausdruck für die buchmäßige Behandlung.

10

Soll.		Volksbank,		hier.		Haben.	
				1919			
				Spt. 1.	für Auszahlung	5	100 00
			100 00				100 00
			100 00				100 00
			100 00				100 00

10

11

Soll.		Heinrich Müller,		Stettin.		Haben.	
1919				1919			
Spt. 4.	für eine Kaffeefendung	7	607 60	Spt. 10.	für Barzahlung	5	196 00
				"	f. 2 v. S. Skonto	7	4 00
				30.	Bortrag auf neue Rechnung		407 60
			607 60				607 60
			607 60				607 60
1919							
Okt. 1.	Saldovortrag		407 60				

11

18

Soll.		G. Müller & Sohn,		Guben.		Haben.	
1919				1919			
Spt. 8.	für 2 Remessen	7	189 20	Spt. 30.	Saldovortrag		189 20
			189 20				189 20
			189 20				189 20
1919							
Okt. 1.	Saldovortrag		189 20				

18

Soll.		B. Hempel,		hier.		Haben.	
1919				1918			
März 10.	für Zinszahlung	3	10 00	Dez. 10.	für ein Darlehn zu 4%	2	1000 00
Juni 10.	für Zinszahlung	4	10 00				
Spt. 30.	Bortrag auf neue Rechnung		1010 00	1919			
				März 10.	für Zinsen	4	10 00
				Juni 10.	für Zinsen	5	10 00
			1030 00	Spt. 10.	für Zinsen	7	10 00
			1030 00				1030 00
				1919			
				Okt. 1.	Saldovortrag		1010 00

Die jeweilige Zinsschuld ist im Memorial gebucht; die dritte Zinsrate ist nicht bezahlt; sie bildet mit dem Kapital zusammen einen Passivposten der Bilanz; genau genommen gehören dahin noch weitere  $\mathcal{M}$  2,20 für die Zeit bis zum 30. September<sup>1)</sup>. Die Buchung des Zinsanspruchs im Memorial ist der bloßen Buchung der Zinszahlung vorzuziehen; im letzteren Falle darf im Kassenbuche nicht die Person des Geschäftsfreundes angeredet werden, weil dann die Zahlung nicht auf sein Konto zu übertragen ist, s. oben S. 34 über den Unterschied der Anreden im Kassenbuche.

21

21

Soll.				Haben.			
Wilhelm Schulze,				Bromberg.			
1919				1919			
Spt.	16.	für Barzahlung	5 $\mathcal{M}$ 140 20	Spt.	13.	für gesandt. Tee	8 $\mathcal{M}$ 1235 20
	30.	für l v. G. Defort	8 " 12 35			dazu Fracht	" 15 00
	"	Vortrag auf neue Rechnung	" 1097 65				
			$\mathcal{M}$ 1250 20				$\mathcal{M}$ 1250 20
				1919			
				Okt.	1.	Saldovortrag	$\mathcal{M}$ 1097 65

22

22

Soll.				Haben.			
Josef Friese,				Berlin.			
1919				1919			
Spt.	30.	Vortrag	$\mathcal{M}$ 629 35	Spt.	30.	für 1 gesandten Wechsel	9 $\mathcal{M}$ 629 35
			$\mathcal{M}$ 629 35				$\mathcal{M}$ 629 35
				1919			
				Okt.	1.	Saldovortrag	$\mathcal{M}$ 629 35

Nachdem Rose so Kassenbuch und Hauptbuch abgeschlossen hat — der Abschluß jenes zeigt ihm  $\mathcal{M}$  90 Barbestand, der des Hauptbuches unter der Annahme, daß alle übrigen Konten einen zu übertragenden Saldo nicht geliefert haben, daß z. B. Becker für seine Sendung vom 14. September schon vorher Deckung in Händen hat<sup>2)</sup>, vgl. Kassa- und Memorialposten vom 31. August, folgende

<sup>1)</sup> Zinsen erwachsen allmählich mit jedem Tage der Kapitalnutzung, S. 2447.

<sup>2)</sup> Die Lieferer werden in der Bilanz regelmäßig Gläubiger, die Kunden Schuldner sein. Leicht ist aber auch der umgekehrte Fall möglich, der Lieferer

Schuldner		und	Gläubiger	
Weber	mit $\mathcal{N}$ 278,20	-	Hempel mit	$\mathcal{N}$ 1010,00
Müller	" " 407,60		Schulze "	" 1097,65
G. Müller & Sohn	" " 189,20		Friese "	" 629,35
	<u><math>\mathcal{N}</math> 875,00</u>			<u><math>\mathcal{N}</math> 2737,00</u>

— muß er Waren und Geräte aufnehmen, ebenso seine Wechselbestände im Wechselportefeuille und Wechselkopierbuch<sup>1)</sup> usw., seine Schuldwchsel (die auf ihn laufenden Akzepte) feststellen und so Inventur machen und die Bilanz ziehen; wir haben sie bereits S. 11 oben vorweg genommen; wegen der Bewertung für die Inventur s. unten § 17.

### § 14.

#### Die Doppelbuchhaltung.

Die bisher dargestellte, übrigens geschichtlich jüngere und aus der doppelten erst abgeleitete einfache, richtig also „vereinfachte“ Buchhaltung bringt sämtliche Geschäftsvorfälle zunächst in zwei Sammelbücher, Kassenbuch und Memorial; auch die doppelte, jeden Geschäftsvorfall in zwei Posten verrechnende, die auch zum förmlichen Ausdruck die Tatsache bringt, daß jeder Geschäftsvorfall zwei entgegengesetzte Seiten zeigt: anstelle des ausscheidenden Gegenstandes tritt ein neuer, der Minderung entspricht eine Mehrung — kennt vorerst nichts anderes, bringt die Vorfälle nur in einer abweichenden Form. Aber während jene aus diesen Büchern nur diejenigen Vorfälle, und zwar auf einzelnen je eine Person betreffenden Konten im Hauptbuche, Kontokorrentbuch, zusammenstellt, die ein Schuldverhältnis zu einer Person, dem Geschäftsfreunde, betreffen und dann im Bücherabschluß, der Inventur und Bilanz ihr Ziel erreicht, hat die doppelte Buchhaltung in ihrem Hauptbuche gleichzeitig neben den persönlichen Konten die unpersönlichen, deren Bildung von den zwei uns schon bekannten, oben S. 33, 45, weil z. T. in der einfachen Buchhaltung hervortretenden Grundsätzen beherrscht wird: einmal Trennung des Geschäfts von seinem Inhaber (seine Subjektivierung, Verselbständigung, wie sie

hat Vorfuß bekommen, der Kunde solchen gegeben usw. Wird in einem solchen Falle vor der Gegenleistung Inventur gemacht, so erscheint der Lieferer als Schuldner, der Kunde als Gläubiger.

<sup>1)</sup> S. 1 232.



auch in der Annahme eines Namens für das Geschäft, d. h. der Firma, liegt; Zerlegung des Geschäfts in eine größere oder kleinere Anzahl Teile<sup>1)</sup> (Konten) und Behandlung der einzelnen Teile als den Inhaber vertretende Personen, also als Schuldner (Debitoren) und Gläubiger (Kreditoren)<sup>2)</sup>; sodann insofgedessen Buchung jedes Vorfalles auf zwei Konten in entgegengesetzter Weise, auf dem einen im Soll, auf dem andern im Haben und umgekehrt<sup>3)</sup>. Auch in der einfachen Buchhaltung erschien uns die Kasse als Person, die empfing oder gab und daher statt des Rose zu belasten oder zu erkennen war; der Geschäftsfreund war dann gleichzeitig zu erkennen oder zu belasten. Ebenso konnten wir die Bilanz als ein Konto betrachten, das aber im Gegensatz zu der nur einen Teil der Persönlichkeit des Rose vertretenden Kasse von ihr und anderen Einzelkonten die Bestände des Gesamtvermögens, als Geld, Schuldner usw. empfängt, daher schuldet und so über jenes Rechnung legt<sup>4)</sup>.

Denkt man sich diese Ansätze fortgeführt und die Zerlegung der geschäftlichen Persönlichkeit des Kaufmanns (und ihre Wiederzusammenfassung in der Bilanz) in eine nur durch die Geschäftsvorfälle begrenzte Reihe von unpersönlichen Konten (Sachkonten, fälschlich toten Konten) grundsätzlich durchgeführt, die je an Stelle des Kaufmanns als Schuldner oder Gläubiger, sei es gegenüber den Geschäftsfreunden

<sup>1)</sup> Der einzelne hat seine Persönlichkeit parzelliert. Diese Subjektivierung tritt ferner in dem Falle ein, wo der Unternehmer ein Zweiggeschäft begründet; er behandelt es in seinen Büchern als Schuldner und Gläubiger seines Hauptgeschäfts, S. 2 300, 6 423, 9 452, 15 233; unten § 17 Anh. 1.

<sup>2)</sup> Zwei Sachkonten können ebenso einander gegenüberreten, wie zwei Personenkonten, unten S. 67, also nicht nur ein Sachkonto einem Personenkonto. — Die neuzeitige kapitalistische Entwicklung mit ihrer Abtrennung, Ausschaltung des persönlichen Elements hat sich also schon frühzeitig für die rechnungsmäßige Darstellung ihrer Erfolge die ihrem Wesen entsprechende Form geschaffen.

<sup>3)</sup> Von dieser Form hat die Art der Buchführung ihren Namen; sie entspricht dem Wesen der Geschäftsvorfälle, nach dem jeder Eingang zugleich einen Ausgang bedeutet (diese Doppelseite der Geschäfte bezeichnet der römische Jurist in einzelnen Vertragsnamen: *emptio venditio*, *locatio conductio*); ihr Zweck ist die Darstellung auch der Einzelerfolge.

<sup>4)</sup> Nur stehen in der Doppelbuchhaltung die Konten in einem unlöslichen, schon äußerlich in der gegenseitigen Verweisung auf einander kenntlich gemachten inneren Zusammenhang.

als Gläubiger oder Schuldner, sei es untereinander, auftreten, so hat man die doppelte Buchführung vor sich, die, je größer ein Geschäft, um so mehr am Platze, in sich eine genaue Kontrolle des Geschäfts ermöglicht und nicht nur, wie die einfache Buchhaltung, am Schlusse des Geschäftsjahres in der schließlichen Vermehrung des Vermögens den Reingewinn, und zwar nur im ganzen nachweist<sup>1)</sup>, sondern übersichtlich auch den Rohgewinn, die Unkosten, die Herkunft jenes, seine einzelnen Teile.

Der Buchführende heiße A, der Geschäftsfreund B; A habe dem B Ware für 100 auf Kredit verkauft und zugesandt, so begnügt sich die einfache Buchführung im Hauptbuche mit der Buchung, oben S. 42:

Soll.	B
	100.

Die doppelte bucht aber gleichzeitig<sup>2)</sup>, natürlich an verschiedenen Stellen des Hauptbuches:

Soll.	B	A	Haben.
	100.		100.

Da jedoch diese Buchung auf dem Konto des buchführenden A zu weiter nichts führen würde, als zur Prüfung der Richtigkeit der Buchung auf dem Konto des B, so zerlegt man das Konto des buchführenden A in eine Mehrzahl von Konten; jedes ist ein Teil des nur gedachten Kontos des A, z. B. das Warenkonto, das Wechselkonto, das Kassakonto usw. In obigem Falle lauten also die Buchungen auf den beiden beteiligten Konten:

<sup>1)</sup> Einzelnachweisungen von Gewinn und Verlust auch in der einfachen Buchhaltung möglich; auch sowohl im Kassenbuch wie auf den Konten der Geschäftsfreunde können Gewinne und Verluste erscheinen.

<sup>2)</sup> Wenn also in der weiteren Darstellung der doppelten Buchführung nur vom Erkennen oder nur vom Belasten gesprochen wird, so hat man sich die gleichzeitige Belastung oder Entlastung des entgegengesetzt beteiligten Kontos vorzustellen; welches Konto dieses ist, geht aus der Darstellung hervor, da stets zwei Konten genannt werden, der Buchungsansatz:

B  
an A.

Soll.	B	Warenkonto	Haben <sup>1)</sup> .
	100.		100.

An sich ist die Zahl der unpersönlichen Konten unbegrenzt; notwendig ist nur eine natürliche Sonderung, wie zwischen Waren und Einrichtung. Geht man schon dazu über, die Persönlichkeit des schuldenenden oder guthabenden Geschäftsinhabers gegenüber seinen guthabenden oder schuldenenden Geschäftsfreunden in einzelne Teile zu zerlegen, deren Gesamtheit das Geschäft (sein Inhaber) ist, das gewissermaßen schuldet oder guthat, so hindert nichts, die Teile noch weiter zu teilen, z. B. das Warenkonto in ein Kaffeekonto, Tee-konto usw., das Kaffeekonto in ein Java-Kaffeekonto, Santos-Kaffee-konto usw. zu zerlegen, s. unten § 17, das Gerätekonto in ein Wagen-konto, Pferdckonto, Maschinenkonto usw., das Unkostenkonto in ein Gehälterkonto, Portokonto usw. Es spiegelt sich da der ganze Reich-tum der geschäftlichen Verhältnisse wieder, der hier kaum angedeutet werden kann.

Alle unpersönlichen Konten aber scheiden sich in drei Arten: in solche, die über das Gesamtvermögen, das Handlungskapital, das Anlage- und Betriebskapital, Rechnung führen, seine Veränderungen, Vermehrungen und Verminderungen aufzeigen; es sind das in der Hauptsache zwei: das Kapitalkonto gibt Rechenschaft über das Ver-mögen als Ganzes, wie es sich gewissermaßen außerhalb des Geschäfts, bei dem Inhaber, ausnimmt; das Bilanzkonto zeigt uns dagegen das Vermögen nach seinen Hauptbestandteilen, wie es sich im Geschäft ausnimmt. Sie bilden mit dem Gewinn- und Verlustkonto und seinen Hilfskonten die Konten des Reinvermögens. Es folgen die Konten<sup>2)</sup>, welche über die einzelnen Bestände Rechnung zu führen

<sup>1)</sup> Daß eine Sache berechtigt ist oder verpflichtet, ist eine im Rechtsleben ganz gewöhnliche Erscheinung: ein Grundstück wird mit einer Grundschuld (Hypothek) belastet, zwei Grundstücke desselben Eigentümers schulden ein-ander den Notweg; der Nachlaß hat eine Forderung (an den einzigen Erben), die Konkursmasse eine Schuld; Grundstücke, Gewerbe, Kapitalrenten sind mit einer Realsteuer belegt, usw. Übrigens sind auch die eigentlichen Debitoren und Kreditoren nicht sowohl Schuldner und Gläubiger, als der Ausdruck für hingeegebene und empfangene Leistungen.

<sup>2)</sup> Genannt „Kapitalkonto“ in C. 6 169.

haben, über Waren, Wechsel, Geld, Wertpapiere, Geräte, Grundstücke usw. (zu ihnen zählen auch die Personenkonten). Daran endlich schließen sich die Konten, die nur die Geschäftsergebnisse, d. h. Gewinne und Verluste (Ausgaben), ausweisen, die Betriebskonten, Erfolgskonten<sup>1)</sup>, Verrechnung der konsumierten und produzierten Werte. Für letzteren Zweck würde ein Konto genügen, das Gewinn- und Verlustkonto, das die Gewinne und Verluste des ganzen Jahres sammelt und in einer Summe (Differenz) auf das Kapitalkonto überträgt; praktisch aber wird das eine Konto in eine beliebige Zahl von Hilfskonten zerlegt, die nun je für sich die besonderen Gewinne und Verluste sammeln und demnächst in je einer Summe (Differenz) auf Gewinn- und Verlustkonto übertragen, das Zinsenkonto, das Unkostenkonto usw.

Die Verrechnung der Formveränderungen geschieht also auf Bestandskonto, die der Wertveränderungen auf Erfolgskonto.

Man faßt auch die Bestandskonten und die Erfolgskonten in der Bezeichnung zusammen und stellt sie als Geschäftskonten den Kapitalkonten gegenüber; das Bilanzkonto bildet die Brücke zwischen beiden Gruppen. Indem gewisse Bestandskonten, Grund und Boden, sowie Geld, keine Wertänderung zeigen, scheidet man noch reine Bestandskonten von den gemischten Konten, wie Waren usw.

Theoretisch würde genügen und praktisch kommt zuweilen in kleinen Verhältnissen vor auch nur ein unpersönliches Konto zur Vertretung des Geschäftsinhabers, s. oben S. 50, unten § 17; auf der Sollseite haben der Einkauf von Waren usw., die Handlungsunkosten, Forderungsverluste (die Ausgaben, Schulden), die Anfangsbestände an Waren usw. — bis hierhin gehen die Werbungskosten des Pr. Gef. § 8 I; Reichsgef. § 13 zu 1 — und der schließliche Gewinn zu stehen; auf der Habenseite der Verkauf von Waren usw. (die Einnahmen, Forderungen, der Umsatz), der Endbestand an Waren usw., der schließ-

---

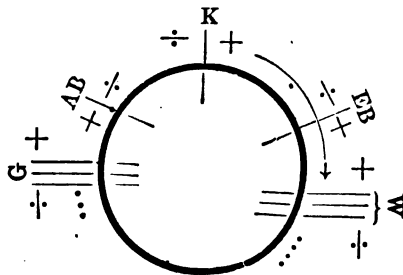
<sup>1)</sup> Eine andere Einteilung ist die nach reinen Bestandskonten, reinen Erfolgskonten und gemischten Konten; letztere weisen sowohl Bestände wie Gewinn und Verlust aus. So ist aber, was die ersteren angeht, nur im einzelnen Falle, nach der Bestimmung zu teilen, nicht allgemein; denn selbst das Kassenkonto kann Gewinn und Verlust ausweisen, ebenso Gläubiger- und Schuldnerkonten.

liche Verlust<sup>1)</sup>, f. auch oben S. 18<sup>1</sup>, die Probabilanz unten § 17; praktisch aber muß, soll die Doppelbuchhaltung ihre besonderen Zwecke erfüllen, dieses eine Konto in die obigen Gruppen und Arten zerlegt werden. Durch sie hindurch vollführt das Anfangsvermögen einen Kreislauf<sup>2)</sup>, dem des Blutes in manchen Beziehungen ähnelnd, währenddessen es

<sup>1)</sup> Hiernach würde das Konto des Rose lauten, die vielen Vorfälle des Jahres zusammengefaßt unter Weglassung der am Jahreschlusse ohne Bestand abschließenden Bestandskonten:

Ausgaben.	K		S	Einnahmen.
Prozeßkosten . . . . .	32,60			Umsatz (unten § 17 A <sup>4)</sup> ) . . . . .
Zinsen . . . . .	46,90			Provisionen . . . . .
Unkosten . . . . .	1121,00			Warenbestand 30. 9. 19 . . . . .
Kassenverlust . . . . .	202,00			Utenfilienbestand 30. 9. 19 . . . . .
Forderungsverlust . . . . .	487,40			
Warenbestand 1. 10. 18 . . . . .	15500,00			
Mehrung (unten § 17 A <sup>4)</sup> ) . . . . .	31397,35			
Utenfilienbestand 1. 10. 18. . . . .	1240,00			
Mehrung . . . . .	60,00			
Gewinn . . . . .	1081,00			
	51098,25			51098,25

<sup>2)</sup> In der nachstehenden zeichnerischen Darstellung sind das Kapitalkonto mit K, das Bilanzkonto mit EB (Eingangsbilanz), die Einzelkonten mit W (Typus Warenkonto), G (Gewinn- und Verlustkonto), das Ausgangsbilanzkonto mit AB bezeichnet:



<sup>3)</sup> Untauf auch auf Kredit; statt dessen Barankauf, Endschulden, Anfangsforderungen.

<sup>4)</sup> Verkauf auch auf Kredit; statt dessen Barverkauf, Endforderungen, Anfangsschulden.

sich vielfach teilt, verwandelt, in Waren, Geld, Wechsel usw. umsetzt, um am Jahreschlusse rechnungsmäßig zu seinem Ausgang, dem Kapitalkonto, zurückzukehren und auf diesem sich darüber auszuweisen, ob es sich vermehrt oder vermindert hat oder unverändert hoch geblieben ist.

Will also Rose doppelt buchführen, so legt er in seinem Hauptbuch zunächst dasjenige Konto, auf Bl. 1, an, von dem alles seinen Ausgang nimmt, genannt Kapitalkonto<sup>1)</sup>. Rose oder das ihn vertretende Kapitalkonto gibt das Vermögen, über das jenes Rechnung zu führen hat, an das Geschäft ab, z. B. wenn es in Bargeld besteht, an die Kasse, folglich hat jenes gut und diese schuldet; es ist der Übertrag von einem unpersönlichen Konto auf ein anderes, der keine Vermögensänderung bedeutet, weil kein anderer daran beteiligt ist. Ziehen wir ferner aus dem Gegenübertreten zweier Konten die natürliche Folgerung in bezug auf die Form, daß jeder Eintrag auf einem Konto auf das andere hinweist, womit die rein erzählende Form der einfachen Buchhaltung verlassen ist, so haben wir folgende Buchungen:

Soll.	Kapitalkonto	Haben.
	Per Kassa-konto	M 15060

Soll.	Kassa-konto	Haben.
An Kapitalkonto	M 15060	

Das Vermögen hat seinen Kreislauf angetreten, indem es aufgelöst wird; das Geld wird verausgabt für Waren, Geräte, Unkosten usw., die Kasse bekommt also ihrerseits gut per Warenkonto usw.

<sup>1)</sup> Es ist die Brücke zwischen dem Unternehmer und seinem Geschäft, das Eingangstor für dieses; alles, was in das Geschäft hineingeht, um dort zu verbleiben, alles, was aus ihm hinausgeht, um nicht mehr geschäftlicher Art zu sein, muß über das Kapitalkonto gehen, Einlagen aus dem bisherigen Vermögen, Erbschaften, Schenkungen, Lotteriegewinne, Hausverbrauch, Herausziehung von Kapital aus dem Geschäft usw.

In vorliegendem Falle, wo ein bereits bestehendes Geschäft erworben, das Geld also bereits in Einzelwerte umgesetzt ist, kann auch in folgender Weise gebucht werden: Das Kapitalkonto gibt ab, verteilt sein Vermögen an die verschiedenen Bestandskonten, Warenkonto, Kassa-konto usw., aber zwecks eigener Entlastung nicht unmittelbar, sondern durch Vermittlung eines besonderen Kontos, des eröffnenden Bilanzkontos<sup>1)</sup>, das darum wegen des Gesamtvermögens zu belasten, aber zu erkennen ist für die Abgabe an die einzelnen Bestandskonten; da an die Stelle von Warenbeständen die Forderungen für verkaufte Waren treten, so ist dieses Bilanzkonto für die Schuldner gleichfalls zu erkennen, für die Gläubiger darum zu belasten; das Konto hat eben bei jenen gut und schuldet an diese. Umgekehrt wird Rose auf den Einzelkonten buchen, indem er sie an und per Bilanzkonto eröffnet. Belastet an Bilanzkonto werden so alle Bestände (Sachen, Rechte, Forderungen), wie wir schon bei der Kasse sahen, daß der Bestand auf die Einnahme- (Soll-) Seite zu stehen kam (gutgeschrieben also per Bilanzkonto die Schulden); denn das Konto hat vom Kapitalkonto oder dem vermittelnden Bilanzkonto empfangen (hat von diesem den Geschäftsinhaber vertretenden Konto zu fordern), also:

Soll.	Kassakonto	Haben.
An Bilanzkonto	ℳ 130	

Soll.	Warenkonto	Haben.
An Bilanzkonto	ℳ 15 500	

Soll.	Gerätekonto <sup>2)</sup>	Haben.
An Bilanzkonto	ℳ 1 240	

<sup>1)</sup> Das abschließende Bilanzkonto s. unten § 17 B.

<sup>2)</sup> Stellen wir uns das Kapitalkonto unter dem Bilde eines Stabes vor, so ist das Bilanzkonto ein Bündel von Stäbchen, aber durch eine Schnur zusammengehalten; wird diese durchgeschnitten, so erlangt jedes Stäbchen Selbstständigkeit, bis nach Jahresablauf alle Stäbchen, wieder mit der Schnur zusammengefaßt, das Bilanzkonto vorstellen.

Soll.	Schuldnerkonto <sup>1)</sup>	Haben.
An Bilanzkonto	M 1150	

Soll.	Gläubigerkonto <sup>1)</sup>	Haben.
	Per Bilanzkonto	M 2960

Danach aber lautet das eröffnende Bilanzkonto, wenn es seine Vermittlerrolle durchgeführt hat (wie die englische Bilanz, oben S. 9<sup>1)</sup>):

2. Bilanzkonto.		2.	
Soll.		Haben.	
An Kapitalkonto	M 15 060	Per Kassaconto	M 130
" Gläubigerkonto <sup>1)</sup>	" 2 960	" Warenkonto	" 15 500
		" Gerätekonto	" 1 240
		" Schuldnerkonto <sup>1)</sup>	" 1 150
	M 18 020		M 18 020

Vergleichen wir dies Bilanzkonto mit der Eröffnungsbilanz, oben S. 8, so finden wir eine genaue Übereinstimmung beider, nur mit dem Unterschiede, daß die beiden Seiten der Bilanz auf dem Konto vertauscht sind<sup>2)</sup>, da die letztere als abschließendes Konto aufgestellt ist, s. oben S. 26. Erwähnen wir noch, daß regelmäßig ein Kassaconto, das nur denselben Inhalt wie das Kassenbuch haben kann, wenngleich in gedrängter, zusammenfassender Form, nicht angelegt, sondern durch das schon nach Kontoweise geführte Kassenbuch selbst ersetzt wird, so dürfte das Folgende leicht zu verstehen sein.

<sup>1)</sup> Über diese Konten s. unten § 17; an ihrer Stelle können auch die einzelnen Gläubiger und Schuldner kontiert erscheinen wie bei der Inventur; jedenfalls erscheinen sie so weiterhin, unten S. 67 ff.; s. a. Firmentkonto auf der Debetseite der Bilanz als Teil des Kapitalkontos gebucht in C. bei Fuisling I § 13 zu 34 aa  $\delta \beta \beta$ .

<sup>2)</sup> Das Kapitalkonto hat, weil an die Kasse abgehend, gut. Diese Form des eröffnenden Bilanzkontos entspricht auch allein derjenigen des oben S. 5<sup>4)</sup> zum Vergleich herangezogenen Inventars des Erben usw.; die Bestände befinden sich im Nachlaßinventar als Aktiva in der Guthabenabteilung, d. h. im Haben, daher die Schulden im Soll. Das Kapitalkonto steht Bl. 1, das eröffnende Bilanzkonto Bl. 2 des Hauptbuches.



## § 15.

**Das Kassenbuch.**

Schon in der einfachen Buchhaltung ist von seiner Form der zeitlichen Aufnahme von Einnahmen und Ausgaben, welche Folgeordnung sein Widerpart, das Memorial, streng innehält, zugunsten der Kontoform (Eintragung nicht hinter-, sondern nebeneinander) abgewichen; auch daß man bereits dort nicht mehr Einnahmen und Ausgaben, sondern Soll (Debet) und Haben (Credit) sagt, wissen wir. So bleibt für die Doppelbuchhaltung nur die eine Änderung, daß der Text der Eintragung nicht bloß erzählend ist, sondern daß, wie auf jedem Konto der Doppelbuchhaltung, stets das entgegengesetzt beteiligte Konto unmittelbar angedeutet wird. Dieses Konto kann ein persönliches sein, wenn nämlich auf eine bestehende Schuld abgezahlt wird; ein unpersönliches Konto wird angedeutet, wenn das nicht der Fall. Daß mit dem Bestande die Kasse eröffnet wird, und zwar an Bilanzkonto, wissen wir auch. Die Tageslosung liefert das Warenkonto; es hätte keinen Sinn, letzteres als abgebendes Konto durch die zudem meist unbekanntenen kleinen Kunden<sup>1)</sup> zu erkennen, diese aber, weil sie ja sofort bezahlen, wieder durch die Kasse zu erkennen; die Kunden als Mittel scheiden eben aus und das Warenkonto wird unmittelbar erkannt durch Kassaconto, s. oben S. 34. Ähnlich liegt es bei den sofort bar bezahlten Geräten und eingekauften Waren; für die Unkosten von Handlung und Haushalt hat Rose je ein besonderes Konto<sup>2)</sup>, letzteres auch als Privatkonto bezeichnet. Insofern bei dem Gehalt eine nicht Zug um Zug gelöste Schuld vorliegt, könnte dem Handlungsgehilfen auch ein persönliches Konto errichtet werden, das bei Fälligkeit seines Gehalts durch Unkostenkonto zu erkennen und für Vorschüsse und sonstige Zahlungen, Warenhingabe, Überlassung einer Wohnung an Stelle des Bargehalts, an die Kasse, das Warenkonto, das Grundstücksertragskonto zu belasten wäre. Dagegen ist bei Buchung

<sup>1)</sup> C. 11 456.

<sup>2)</sup> Rose legt eben so viel Konten an, als er übersichtliche Einzelnachweise, z. B. über seine Geschäftskosten, seinen Hausverbrauch, haben will; nichts hinderte ihn, ein allgemein übliches Konto wegzulassen, und statt dessen unmittelbar das Kapitalkonto oder dasjenige, dessen Hilfskonto das weggelassene ist, anzudeuten; andererseits kann er überall besondere Konten einschließen.

der Zahlung auf eine Waren- usw. -schuld nicht das unpersönliche, sondern notwendig nur das persönliche Konto anzureden, wie man sich das durch ein kleines Beispiel leicht klarmachen kann.

1		Kasse.		Kasse.		1	
Soll.		Monat		18. Oktober		Haben.	
1.	An Bilanzkonto, Bestand	2	„ 130 00	3.	Per Handlungsgerätekonto, ein Kontorpult gekauft	36	„ 50 00
2.	„ Warenkonto, Lösung	33	„ 44 60	4.	„ Handlungsunkostenkonto, Fracht und kleine Spesen	37	„ — 75
5.	„ Warenkonto, Lösung	33	„ 150 35	5.	„ Haushaltskonto, Entnahme für den Haushalt	38	„ 90 00
15.	„ Carl Weber, Stralsund, a conto-Zahlung	3	„ 190 00	6.	„ Gottfried Meyer zu Hamburg, Barsendung a conto	6	„ 180 25
19.	„ Warenkonto, Lösung	33	„ 184 25	16.	„ Handlungsunkostenkonto, Voranschuß auf Salär	37	„ 44 25
				21.	„ Warenkonto, für 2 Ballen Reis per comptant	33	„ 100 00
				30.	„ Volksbank hier, zahlte auf Guthabekonto ein	10	„ 200 00
				31.	„ Saldo verbleibt		„ 33 95
			„ 699 20				„ 699 20
		Monat	19	18.	November		
1.	An Saldovortrag, Bestand		„ 33 95				

Der Ausgabeposten vom 4. Oktober bedarf einer Erläuterung: Rose hat 75 Pf. Fracht usw. für Weber ausgelegt, die ihm dieser erstatten muß. In dem Posten der einfachen Buchhaltung ist deshalb auch Weber benannt, damit der Posten auf sein Konto kommt, oben S. 34. In der doppelten Buchhaltung ist diese Anrede im Kassensbuche nicht notwendig; vermöge der Einrichtung der Sachkonten kann man auch ohne dies den Posten dem Weber zur Last schreiben; man

braucht nur eine nochmalige Eintragung vorzunehmen. Man bucht nämlich zunächst den Betrag wie andere Unkosten auf Unkosten-Soll; da er aber nicht dem Geschäft zur Last fällt, so bucht man ihn nochmals auf Unkosten-Haben per Konto Weber; er erscheint zuvor als Memorialposten. Oktober und noch ein Teil des Novembers stehen auf Bl. 1.

Die Spalte vor den Geldbeträgen zeigt das Blatt des Hauptbuches an, wohin der Vorfall übertragen ist. Nun wird jeder Vorfall aus einem Sammelbuch, wie es das Kassenbuch ist, auf zwei Konten des Ordnungsbuches, d. h. Hauptbuches, übertragen, auf das guthabende und das schuldenende, weshalb in den beiden grundlegenden Büchern zwei Konten angezeigt sein müßten und das ist auch, wie wir sehen werden, bei dem Memorial der Fall. Allein das Kassenbuch wird, neben seiner Stellung als grundlegendes Buch, sofort als Kassa-konto behandelt, daher neben ihm als schuldenendes oder guthabendes Konto nur noch ein anderes als guthabendes oder schuldenendes zu vermerken bleibt. Der Bestand ferner am Ende eines und am Anfang des folgenden Monats<sup>1)</sup> wird nur der Gleichmäßigkeit halber mit „per“ und „an“ eingeführt; erst der des Schlußmonats ist, wie der Anfangsbestand des Anfangsmonats vom eröffnenden Bilanzkonto genommen ist, dem abschließenden Bilanzkonto zu Rechnungszwecken abzugeben und wird von dem eröffnenden Bilanzkonto des neuen Jahres der Kasse zurückgegeben. Beide Bilanzkonten, das das Vermögen zurückempfangende und das es wieder verteilende, haben genau den gleichen Inhalt, nur die umgekehrte Form, was dort Soll, ist hier Haben usw. In der Praxis wird daher regelmäßig während der Dauer des Geschäfts immer nur ein Bilanzkonto, und zwar das abschließende, aufgestellt, wie auch nur eine Bilanz gemacht wird<sup>2)</sup>, s. oben S. 26.

So sehr äußerlich die Einrichtung des Kassenbuches einem (unpersönlichen) Konto gleicht, eines erinnert an seine Bestimmung der ersten Aufnahme der den Geldvorrat betreffenden Vorfälle, der Sammlung: ihre kurze Beschreibung, die jedes Konto sonst entbehren kann bei seiner Verweisung auf die grundlegenden Bücher.

<sup>1)</sup> Das Kassenbuch wird auch hier monatlich abgeschlossen, die Konten nur jährlich oder falls ausnahmsweise im Laufe des Geschäftsjahres sich die Notwendigkeit des Abschlusses ergibt, bei Geschäftsverlauf usw.

<sup>2)</sup> Weshalb auch regelmäßig bei dem das folgende Jahr eröffnenden Posten ein Hauptbuchblatt nicht angezogen wird.



monatlich zusammenfassen, sog. kleine Kasse, während sie in der unreinen Kasse zerstreut sind; dahin gehören Tageslosungen, Haushaltskosten<sup>1)</sup>, Handlungsunkosten, von welcher letzteren etwa noch das Briefporto und die Ausgaben für Instandhaltung der Geräte abgefordert werden. So findet man auf der Ausgabenseite des reinen Kassensbuches die drei Abteilungen: Waren, Handlungsunkosten, Haushalt<sup>2)</sup>. Diese übersichtliche Anordnung wird auch ohne Führung einer unreinen Kasse erreicht durch Anlegung je eines Hilfsbuches für diese Ausgabearten, dessen Monatsergebnis in einer Summe in das Kassensbuch übernommen wird<sup>3)</sup>, s. unten § 18 bei § 15 zu 3 Reichsgesf.

## § 16.

## Das Memorial.

Es unterscheidet sich von demjenigen der einfachen Buchhaltung durch eine geringe Formänderung: Der Schuldner, mag er eine fremde Person oder eine Sache (unpersönliches Konto), d. h. der Geschäftsinhaber selbst sein, steht immer voran, wodurch die unterscheidenden Bezeichnungen Soll und Haben erspart werden; es ist stets Soll hinter dem vorangehenden Konto zu denken. Danach aber gestalten sich die beiden Monate auf S. 1, 2, 7 ff. wie folgt, indem die Eröffnungs- und die Abschlußposten zweckmäßig mitaufgenommen werden, s. oben S. 43 wegen Vortrags der Abschlußposten:

		Monat Oktober 1918:			
H. B.	2	1.	Bilanzkonto an verschiedene: für nachstehende Saldi, die m. Passiva ausmachen, und für m. reines Kapital		1.
	6		an Gottfried Meyer, Hamburg	ℳ 706	30
	7		„ Richard Schütze, Oppeln	„ 2 253	70
	1		„ Kapitalkonto, reines Kapital	„ 15 060	00
				ℳ 18 020	00

<sup>1)</sup> C. 11 335: mit Bleistift täglich im einzelnen besonders gebuchte Entnahmen.

<sup>2)</sup> Über Erweiterung der Sonderung und ihre Zweckmäßigkeit zur Ermittlung des steuerbaren Einkommens s. unten § 22.

<sup>3)</sup> C. 8 259; 11 336.

5. B. 2	1.	Verschiedene an Bilanzkonto: für nachstehende Salbi, die m. Aktiva ausmachen:		
33		Warenkonto, Vorrat an Waren	ℳ 15 500	00
35		Kassakonto, Barbestand	" 130	00
36		Handlungsgerätekonto	" 1 240	00
3		Carl Weber, Stralsund	" 354	10
4		Emil Friedberg, Posen	" 530	00
5		Hertz & Cie., hier	" 265	90
			ℳ 18 020	00
2.	3	4. Carl Weber, Stralsund, an verschiedene:		
37		" Handlungsunkostenkonto, Auslagen für Fracht und kleine Spesen	ℳ —	75
33		" Warenkonto, gesandten 4 Brot Zucker, Gewicht 41 kg, 50 kg zu 32 ℳ	" 27	25
			ℳ 28	00
33	6.	6. Warenkonto an Gottfried Meyer, Hamburg, per empfangene 5 Sack Sava- kaffee, 300 kg, 1/2 kg zu 1,25 ℳ gez. G. M. 20—24	ℳ 750	00
36	15.	15. Zinsenkonto an Carl Weber, Stralsund, per 2 v. H. Skonto seiner Zahlung von heute	ℳ 3	90
33	22.	22. Warenkonto an Paul Becker, Posen, per empfangene 30 Ballen Karo- lina-Reis gez. 1—30 P. B. 16	ℳ 1 592	00
13				

S. B. 16 33	27.	Berthold Naumburg, Anklam, an Warenkonto, „ gesandten 2 Orzhoft Wein	M 467 40	
		Monat Dezember 1918 usw.		3.

Vor der Datumspalte sind die (beiden) Blätter des Hauptbuches angezogen, wo der Vorfall dem einen Konto zur Last, dem anderen gutgeschrieben ist. Die 2 v. H. Skonto sind als Zwischenzinsen dem Zinsenkonto zu belasten, einem bloßen Hilfskonto des Gewinn- und Verlustkontos; die mögliche und richtigere Belastung des Warenkontos mit ihnen lieferte das nämliche Endergebnis; vgl. den Fall vom 10. September 1919. Nach S. 33 oben war auch die Gutschrift auf Kassakonto für die M 3,90 per Zinsenkonto (Warenkonto) möglich, wogegen zum Ausgleich seine Belastung an Weber, statt mit M 190 in Höhe von M 193,90 hätte eintreten müssen, s. oben S. 19.

Nicht zu verwechseln ist das Skonto (der Diskont) mit dem Skontro, einem Hilfsbuch, das über Ein- und Ausgang je von Waren, Wechseln, Wertpapieren, Sorten, d. h. fremden Münzen, usw. Aufschluß gibt.

Das Memorial für den letzten Monat des Geschäftsjahres lautet auf S. 7 ff:

S. B. 18 34	3.	Monat September 1919:		7.
		G. Müller & Sohn, Guben, an Wechselkonto, „ gesandten 2 Wechseln		
		Jl. 18. per 15. 10. auf Gebr. Eisen, dort	M 43 80	
		per 1. 11. auf H. Geber, dort	„ 145 40	
			M 189 20	

H. B.	11	4.	Heinrich Müller, Stettin,		
	33		an Warenkonto		
			Jl. 18. an gesandten 2 Sack Java-		
			Kaffee		
			gez. H. M. 75	ℳ 607	60
	33	10.	Warenkonto		
	11		an Heinrich Müller, Stettin,		
			Jl. 18. per 2 v. H. Skonto seiner		
			Zahlung von heute	ℳ 4	00
	36	"	Zinsenkonto		
	18		an B. Hempel, hier,		
			Jl. 18. per 4 v. H. Zinsen f. Dar-		
			lehns, Juli/Sept.	ℳ 10	00
8.	34	12.	Wechselkonto		
	12		an Georg Plate, Hamburg,		
			Jl. 18. per empfangenen Wechsel		
			auf C. Lutze, hier	ℳ 470	00
	33	13.	Warenkonto		
	21		an Wilhelm Schulze, Bromberg,		
			Jl. 18. per empfangene 15 Kisten		
			Sarawanen-Tee, gez.		
			1—15. W. S. B. 12.	ℳ 1235	20
			per verauslagte Fracht	" 15	00
				ℳ 1250	20
	33	14.	Warenkonto		
	13		an Paul Becker, Bosen,		
			Jl. 18. per empfangene 10 Ballen		
			Karolina-Reis		
			gez. 31—40 P. B. 16.	ℳ 530	00



§. B. 21	30.	Wilhelm Schulze, Bromberg, an Warentonto, Jl. 18. an 1 v. H. Defort seiner Forderung	ℳ 12	35	9.
34	3.	Wechselkonto an Josef Friese, Berlin, Jl. 18. per empfangenen Wechsel auf Chr. Leder, hier	ℳ 629	35	
39	"	Verschiedene an Gewinn- und Ver- lustkonto Jl. 18. Warentonto für Gewinn auf Waren	ℳ 2770	30	
33		Provisionskonto für Ge- winn durch Vermitt- lungen	" 142	60	
38			ℳ 2912	90	
10.	39	30. Gewinn- und Verlustkonto an Ver- schiedene:			
35		an Kassakonto für Unterschlagung	ℳ 202	00	
16		für Prozeßkosten an Berthold Naumburg, Anklam, für Verlust der Forderung an ihn	" 32	60	
36		an Handlungsgerätekonto für Verlust durch Abnutzung	" 467	40	
"		an Zinsenkonto für Verlust an Zinsen	" 12	00	
37		an Handlungsunkostenkonto für Verlust	" 46	90	
38		an Haushaltskonto für Entnahme	" 1121	00	
1		an Kapitalkonto für den reinen Gewinn	" 915	00	
			ℳ 116	00	
			ℳ 2912	90	

5. B. 40	30.	Bilanzkonto an Verschiedene: für nachstehende Salbi, die m. Aktiva ausmachen:		11.
	33	an Warenkonto, Vorrat an Waren	ℳ 15660	00
	35	„ Kassaconto, Barbestand	„ 90	00
	36	„ Handlungsgerätekonto	„ 1288	00
	3	„ Carl Weber, Stralsund, für Saldo	ℳ 278	20
	11	„ Heinrich Müller, Stettin, desgl.	„ 407	60
	18	„ G. Müller & Sohn, Guben, desgl.	„ 189	20
			<u>ℳ 17913</u>	<u>00</u>
40	„	Verschiedene an Bilanzkonto: für nachstehende Salbi, die m. Passiva ausmachen und für m. reines Kapital:		
	18	B. Hempel, hier, für Saldo	ℳ 1010	00
	21	Wilhelm Schulze, Bromberg, desgl.	„ 1097	65
	22	Josef Friese, Berlin, desgl.	„ 629	35
	1	Kapitalkonto, reines Kapital	„ 15176	00
			<u>ℳ 17913</u>	<u>00</u>

Also z. B. (4. Oktober 1918) Weber schuldet dem Rose oder seinem Warenkonto, und (6. Oktober 1918) das Warenkonto, d. h. Rose schuldet an Meyer usw.; das „an“ und „per“ der dritten Zeile ist dem Konto der Geschäftsfreunde entlehnt: Weber debet an, Meyer credit per usw. Statt „an“ gesandten usw. kann es übrigens auch hier erzählend heißen: sandte 2 Sack Kaffee; ebenso: empfing 15 Kisten Tee.

Hat etwa Müller außer Waren gleichzeitig andere Gegenstände erhalten, z. B. Wechsel, Wertpapiere, so lautet die Eintragung (4. September 1919):

Heinrich Müller, Stettin, an folgende (oder an Verschiedene, Diverse,)

an Warenkonto,  
sandte 2 Sack Kaffee usw.  
an Wechselkonto,  
sandte eine Rimesse<sup>1)</sup> über usw.

Schulden umgekehrt verschiedene Konten des Rose an einen Geschäftsfreund, so lautet der zusammengesetzte Posten (13. September 1919):

Folgende an Wilhelm Schulze, Bromberg,  
Warenkonto,  
empfang 15 Kisten Tee usw.,  
Wertpapierkonto,  
erhielt  $\text{R } 1200 \text{ } 3\frac{1}{2}\%$  Preuß. Konsols  
zum Kurse von 86,60  
Edmund Marx, Rotterdam,  
Zahlung von 443 Fl. zum Kurse von  
168,70.

Letztere Buchung bedeutet, daß Schulze für Rechnung des Rose an Marx 443 Gulden gezahlt hat.

Im September sind die 2 v. H. Warenkonto dem Warenkonto belastet, statt Zinskonto wie am 15. Oktober 1918. Umgekehrt war das Warenkonto für den Defort zu erkennen; jener Abzug verringert, dieser erhöht den Warengewinn.

Die Abschlußposten, an, per Gewinn- und Verlustkonto, per, an Bilanzkonto können auch fortbleiben; jedenfalls ist ihre Aufnahme erst gleichzeitig mit dem Abschluß der Bücher möglich.

Der Vermerk II. mit einer Zahl weist auf die Seite des unten § 17 zu besprechenden Journals hin. Für Oktober 1918 ist keine Journalseite angezogen, um anzudeuten, daß das Journal entbehrlich ist.

Aus Rassenbuch und Memorial ist nunmehr das Hauptbuch aufzustellen.

<sup>1)</sup> Sendung eines Wertgegenstandes, insbesondere eines Wechsels nach außerhalb zur Deckung einer Schuld; Gegensatz ist zu diesem Versandwechsel der Platzwechsel. Mittels Rimesse (gekauftem Wechsel) zahlt man Schulden, mittels Tratte zieht man Schulden ein.

## § 17.

**Das Hauptbuch.**

Dieses gibt also außer den uns schon aus der einfachen Buchhaltung bekannten Konten der Geschäftsfreunde, der Lieferer und der Kunden, die sich hier nur in der Form ändern, insofern bei den Einträgen stets das entgegengesetzt beteiligte Konto angedreht wird, die unpersönlichen Konten, die für alles errichtet werden können, was Gegenstand eines kaufmännischen Rechtsverhältnisses sein kann. Ob ein Konto zu erkennen oder zu belasten ist, richtet sich auch hier genau nach den Regeln oben S. 38, 42; hat z. B. Becker dem Rose für *N* 530 Ware gesandt, so ist Becker zu erkennen, daher Rose oder vielmehr das ihn vertretende Warenkonto gleichzeitig zu belasten; umgekehrt ist zu buchen, wenn Müller von Rose für *N* 607,60 Ware bezieht. Die aktiven Bestandskonten werden somit, wie wir schon bei dem Kassenbuch, bei der Bilanz, sahen, belastet für ihren Bestand, für das, was von der Eröffnungsbilanz kommt für jeden Zuwachs, Einkauf, für das, was sie später empfangen und gekostet haben<sup>1)</sup> (und den schließlichen Gewinn); erkannt, entlastet werden sie für jede Minderung des Bestandes, Verkauf, für das, was sie gegeben, geleistet haben, für den verbleibenden Bestand, für das, was sie behufs Rechnungslegung abgeben an die Schlußbilanz (und den schließlichen Verlust)<sup>2)</sup>. Für Zwischengewinne (=verluste) bei Einkäufen (Verkäufen), Skonti und Deforte, wird z. B. das Warenkonto erkannt (belastet), für die Skonti statt dessen auch das Zinsenkonto. Daraus ergibt sich die

<sup>1)</sup> Belastung einer Schulter ist eine Mehrung ihres Gewichts, ihre Entlastung eine Minderung. Wenn schon die Mehrung des Bestandskontos ins Soll gehört, entscheidet sie doch so wenig in positivem Sinne über den Rohgewinn, daß sie diesen letzten Posten des Soll vielmehr genau so drückt, wie irgendwelche Handlungsunkosten den Sollabschluß (Reingewinn) auf dem Erfolgskonto; die Sollposten auf beiden Konti zusammen mit Ausnahme der beiden Abschlußposten, Rohgewinn und Reingewinn, machen das aus, was Reichsgef. § 13 zu 1 Werbungskosten nennt; für den Gewinn auf Bestandskonto ist lediglich das günstige Verhältnis zwischen Haben und Soll entscheidend, vgl. oben S. 12<sup>2)</sup>, unten S. 79<sup>2)</sup>.

<sup>2)</sup> Links rein, rechts raus. Die Einnahmen, Hereinnahmen stehen eben nach dem Vorbild des Kassenbuchs (Kassenkontos) im Soll, die Ausgaben, Ausgänge im Haben, oben S. 28<sup>1)</sup>. Umgekehrt ist es deshalb bei den passiven Bestandskonten, Kapital, Reserven, Schulden.

weitere Regel, daß die Betriebskonten, die ja nicht über Bestände Rechnung führen, von den Bestandskonten die Gewinnsaldi auf ihr Haben, die Verlustsaldi auf ihr Soll übernehmen. Wie auf den Vermögenskonten, Kapitalkonto und dem eröffnenden Bilanzkonto zu buchen, ist oben S. 54, 55 bemerkt.

Bl. 3 bis 32 des Hauptbuches mögen die Personenkonten enthalten, Bl. (1, 2) 33 bis 40 die unpersönlichen; alle werden sie aus Kassenbuch und Memorial aufgestellt, von den Abschlußposten abgesehen.

3		1. Personenkonten.				3	
Soll.		Carl Weber,		Straßsund.		Haben.	
1918				1918			
Okt. 1.	An Bilanzkonto	1	ℳ 354 10	Okt. 15.	Per Kassa-konto	1	ℳ 190 00
	" Warenkonto	2	" 27 25	" "	" Zinsen-konto	2	" 3 90
" "	" Handlungskosten-konto	2	" — 75	1919			
				Juli 1.	" Kassa-konto	4	" 110 00
1919				Sept. 30.	" Bilanzkonto	11	" 278 20
Aug. 15.	" Warenkonto	5	" 200 00				
			ℳ 582 10				ℳ 582 10
1919							
Okt. 1.	An Bilanzkonto		ℳ 278 20				

Die vor den Geldbeträgen stehende Spalte nimmt wie in der einfachen Buchhaltung das Blatt des Kassenbuchs, die Seite des Memorials auf, wo der Vorfall zunächst eingetragen ist, während in jenen Büchern das Blatt (im Kassenbuch), die beiden Blätter (im Memorial) des Hauptbuches zu vermerken sind, s. oben S. 59, 61 ff. So kann jeder Vorfall schnell vorwärts und rückwärts verfolgt werden.

Auf Bl. 4 folgt das Konto:

4		Emil Friedberg,		Hosen.		4	
Soll.						Haben.	
1918				1918			
Okt. 1.	An Bilanzkonto	1	ℳ 530 00	Dez. 20.	Per Kassa-konto	2	ℳ 530 00
			ℳ 530 00				ℳ 530 00

Der Abschluß liefert hier keinen Bestand mehr für die Inventur, wie derjenige des Weberischen Kontos.

Es folge noch eines, so daß mit diesen drei Schuldnern die Ausständesumme der Eröffnungsbilanz,  $\mathcal{M}$  1150, nachgewiesen ist:

5		Soll.		Hertz & Cie.,	hier.		Haben.		
1918					1919				
Okt.	1.	An Bilanzkonto	1	$\mathcal{M}$ 265 90	Jan.	13.	Per Wechselkonto	4	$\mathcal{M}$ 265 90
				$\mathcal{M}$ 265 90				$\mathcal{M}$ 265 90	

Hertz & Cie. haben zum Ausgleich der Rechnung ihr Akzept (oder ein fremdes) gegeben.

Ebenso seien die beiden Gläubiger der Eröffnungsbilanz nachgewiesen:

6		Soll.		Gottfried Meyer,	Hamburg.		Haben.		
1918					1918				
Okt.	6.	An Kassa-konto	1	$\mathcal{M}$ 180 25	Okt.	1.	Per Bilanzkonto	1	$\mathcal{M}$ 706 30
Dez.	15.	„ Akzeptenkonto	3	„ 1276 05	6.	„ Warenkonto	2	„ 750 00	
				$\mathcal{M}$ 1456 30				$\mathcal{M}$ 1456 30	

Rose hat seine Rechnung durch Übersendung seines Akzepts ausgeglichen („an Wechselkonto“, wenn er ein fremdes Akzept remittiert hätte, Versandwechsel).

7		Soll.		Richard Schütze,	Dppeln.		Haben.		
1919					1918				
Febr.	20.	An Kassa-konto	3	$\mathcal{M}$ 2253 70	Okt.	1.	Per Bilanzkonto	1	$\mathcal{M}$ 2253 70
				$\mathcal{M}$ 2253 70				$\mathcal{M}$ 2253 70	

10		Soll.		Volksbank,	hier.		Haben.		
1918					1919				
Okt.	30.	An Kassa-konto	1	$\mathcal{M}$ 206 00	Mai	1.	Per Kassa-konto	3	$\mathcal{M}$ 202 00
1919					Spt.	1.	„ Kassa-konto	5	„ 100 00
Apr.	30.	„ Zinsen-konto	5	„ 2 00					
Aug.	20.	„ Kassa-konto	4	„ 100 00					
				$\mathcal{M}$ 302 00				$\mathcal{M}$ 302 00	

11				11			
Soll.		Heinrich Müller,		Stettin.		Haben.	
1919				1919			
Sept.	4	An Warenkonto	7 M 607 60	Sept.	10.	Per Kassa-konto	5 M 196 00
				"	"	Warenkonto	7 " 4 00
				30.	"	Bilanzkonto	11 " 407 60
			M 607 60				M 607 60
1919							
Oct.	1.	An Bilanzkonto	M 407 60				

Die Buchung der M 4 Warenkonto war auch so möglich, daß die vollen M 200 per Kasse gutgeschrieben wurden, im Kassenbuche aber zum Ausgleich der Betrag von M 4 per Waren- (Zinsen-) Konto gutgeschrieben wurde; s. wegen des Wechselbikonts oben S. 33 und 60.

12				12			
Soll.		Georg Plate,		Hamburg.		Haben.	
1919				1919			
Aug.	9.	An Warenkonto	5 M 470 00	Sept.	12.	Per Wechselkonto	8 M 470 00
			M 470 00				M 470 00

13				13			
Soll.		Paul Becker,		Bosen.		Haben.	
1918				1918			
Dez.	22.	An Kassa-konto	2 M 1592 00	Oct.	22.	Per Warenkonto	2 M 1592 00
1919				1919			
Aug.	31.	" Wechselkonto	6 " 500 00	Sept.	14.	" Warenkonto	8 " 530 00
"	"	" Kassa-konto	4 " 30 00				M 2122 00
			M 2122 00				

16				16			
Soll.		Berthold Naumburg,		Anklam.		Haben.	
1918				1919			
Oct.	27	An Warenkonto	2 M 467 40	Aug.	20.	Per Gewinn- und Verlustkonto <sup>1)</sup>	6 M 467 40
			M 467 40				M 467 40

<sup>1)</sup> Dementsprechend kann ein Gläubigerkonto Gewinn aufweisen bei Erlaß der Schuld; Gewinn und Verlust sind ferner denkbar bei ausländischen Geschäftsfreunden wegen Kursschwankungen der Währung (Valuta).





24		Konto		für Verschiedene <sup>1)</sup> .		24	
Soll.						Haben.	
An Warenkonto . . . .	3	ℳ 423	30	Per Warenkonto . . . .	3	ℳ 280	45
„ Akzeptenkonto . . .	4	„ 280	45	„ Wechselkonto . . . .	4	„ 423	30
„ Kassakonto . . . . .	4	„ 1885	55	„ Warenkonto . . . . .	6	„ 1885	55
„ Warenkonto . . . . .	6	„ 4003	55	„ Kassakonto . . . . .	4	„ 4003	55
		ℳ 6592	85			ℳ 6592	85

Bevor wir nun auf Bl. 33 ff. die unpersönlichen Konten kennen lernen, sei einer Reihe Besonderheiten gedacht.

1. Oben S. 67 ist ein Memorialposten eingeführt, nach dem zwei Personenkonten einander gegenüberstehen; hier tritt also der Ausnahmefall ein, daß das zweite angeredete Konto nicht dasjenige des buchführenden Kaufmanns, d. h. dasjenige einer seiner Sachen ist, sondern ebenfalls das eines seiner Geschäftsfreunde, s. oben S. 32<sup>1)</sup>, 49<sup>2)</sup>.

Soll.		Haben.		Soll.		Haben.	
Schulze		Marx		Marx		Schulze	
	Per			An			
		ℳ 747,34		ℳ 747,34			

Da das Soll auf Konto Schulze noch offen steht, so hat er bisher noch keine Deckung für die Auftragsausführung; jene, z. B. Übersendung des Gelbbetrages von Rose an ihn, käme dahin. Hätte anderseits Marx bis zum Jahresluß dem Rose nicht Deckung geleistet, so gehörte er zu den Schuldnern der Bilanz. Schulze und Marx legen in ihrem Hauptbuch kein Konto für einander an; jeder hat nur ein Konto Rose, bei Schulze belastet, bei Marx erkannt für ℳ 747,34<sup>2)</sup>.

2. In der doppelten Buchführung legt man für die Konten der Geschäftsfreunde wohl auch ein besonderes Buch an, das dem Hauptbuch der einfachen nach Form und Inhalt entspricht, das Kontokorrentbuch (conto corrente, laufende Rechnung); indem es den

<sup>1)</sup> Neben den bisherigen, im einzelnen durchgeführten Kontierungen wird dieses Gläubiger- und Schuldner-Sammelkonto eingeführt zur Verbuchung einer Reihe von Posten für Dezember und August, insbesondere im Kassa- und Warenkonto, die zur Darstellung eines geschlossenen Bildes notwendig sind. Die Daten sind der Kürze halber weggelassen; s. unten S. 76 ff.

<sup>2)</sup> Bei dem Giroverkehr tritt anstelle des Konto Schulze die beauftragte Bank, die für Rose wie Marx ein Konto hat und dem ersteren den Betrag belastet, dem letzteren gutbringt. Bei einer (Einkaufs- oder Verkaufs-) Kommission schiebt sich das Konto des Buchführenden, z. B. das Wertpapier-, das Wechselkonto, dazwischen.

Inhalt den Belegen entnimmt, ist es ausführlicher als das Hauptbuch, weil letzteres außerdem durch Zusammenfassung gleichartiger Posten noch kürzer gefaßt werden kann, die in einem besondern Hilfsbuch, Journal, vorbereitet wird.

Angenommen, Becker habe November 1918 am 1. für *ℳ* 180, am 20. für *ℳ* 45 Ware gesandt, eingetragen Seite 2 des Memorial, am 2. *ℳ* 150, am 23. *ℳ* 70,50 unter Abzug von 2 v. H. Skonto (auf *ℳ* 225 also *ℳ* 4,50) für sie bezahlt erhalten, welche auf Bl. 1 des Kassabuches im Haben stehen, während für die *ℳ* 4,50 ein Posten im Memorial S. 2 gebildet ist, so lautet das Kontokorrentbuch auf Bl. 11:

11				11			
Soll.		Paul Becker,		Posten.		Haben.	
1918				1918			
Nov.	2.	für Barzahlung	1 <i>ℳ</i> 150 00	Nov.	1.	Sendung von	
	23.	„ Barsendung	1 „ 70 50			26 Brot Zucker	
	„	„ Skonto 2%	2 „ 4 50			wiegend 260 kg	2 <i>ℳ</i> 180 00
					20.	Sendung von	
						1 Ballen Reis	
						gez. P. B. 21	2 „ 45 00
			<i>ℳ</i> 225 00				<i>ℳ</i> 225 00

Das Hauptbuch Bl. 13 jedoch lautet dann:

13				13			
Soll.		Paul Becker,		Posten.		Haben.	
1918				1918			
Nov.	2/23.	An Kassafonto	<i>ℳ</i> 220 50	Nov.	1/20.	Per Waren-	
	23.	„ Zinskonto	„ 4 50			konto . . .	<i>ℳ</i> 225 00
			<i>ℳ</i> 225 00				<i>ℳ</i> 225 00

Die Spalte vor den Geldbeträgen ist hier zur Aufnahme der Seite des Journals bestimmt, auf der die vorangegangene Zusammenstellung vorgenommen ist.

3. Für die kleinen Schuldner im Detailhandel werden keine Konten im Hauptbuch eröffnet, wie sie auch dem Memorial fernbleiben; man legt für sie ein Detailverkaufsbuch an, schreibt ähnlich wie im Memorial die geschuldeten Beträge ein, streicht sie bei Zahlung an

und trägt den gezahlten Betrag als Tageslosung ins Kassenbuch; Teilzahlungen werden von der Schuld abgeschrieben. Bei der Inventur zählt man die noch unberichtigten Beträge zusammen und stellt sie unmittelbar hinter dem Posten „Warenbestand“ als „Ausstände im Detailgeschäft“ ein.

4. Zuweilen wird, nämlich wenn ein Kontokorrentbuch, oben S. 73, geführt wird, im Hauptbuch nicht jeder Geschäftsfreund mit einem eigenen Konto bedacht, sondern es wird nur ein alle Geschäftsfreunde umfassendes Kontokorrentkonto errichtet, am Jahreschlusse belastet an das Bilanzkonto für die noch vorhandenen Schulden, erkannt durch dieses für die noch vorhandenen Ausstände.

5. Noch eine andere Entlastung erfährt das Hauptbuch und das Kontokorrentbuch. Da die kleinen Kunden und Lieferer mit ihren Konten das Hauptbuch überladen und unübersichtlich machen würden, so wird für sie je ein besonderes Debitorenbuch und Kreditorenbuch angelegt, in denen jeder dahin gehörige Geschäftsfreund ein Konto erhält, wie zuweilen das Kassenbuch, oben S. 34, auf einer Seite geführt. Alle in beiden Büchern aus Memorial und Kassenbuch aufgenommenen Geschäftsvorfälle bringt man in regelmäßigen Zeitabschnitten, etwa allmonatlich, in einer Summe auf das im Hauptbuch zu eröffnende Debitorenkonto und Kreditorenkonto<sup>1)</sup>. Haben im September 1919 laut Memorial zehn verschiedene Geschäftsfreunde für  $\text{M } 1075$  Ware empfangen, laut Kassenbuch  $\text{M } 196$  darauf bezahlt und  $\text{M } 4$  auf Zinsen gutgeschrieben erhalten, welche Posten etwa das schon erwähnte Journal zusammengestellt hat, so lautet das Debitorenkonto des Hauptbuches:

Soll.		Debitoren-		Konto.		Haben.	
1919				1919			
Sept.	1/27.	An Warenkonto	$\text{M } 1075$ 00	Sept. 15.	Per Kassa-konto	$\text{M } 196$ 00	
				" "	Zinsen-konto	" 4 00	
				30.	" Bilanz-konto <sup>2)</sup>	" 875 00	
			$\text{M } 1075$ 00				$\text{M } 1075$ 00
1919							
Okt.	1.	An Bilanzkonto	$\text{M } 875$ 00				

<sup>1)</sup> Ein anderes solches Konto ist auch für Aufnahme aller Salden der Personenkten bestimmt.

<sup>2)</sup> s. oben S. 56, Bilanzkonto.

6. Ein drittes Sammelkonto des Hauptbuches ist das schon oben S. 73 dargestellte Konto für Verschiedene (pro Diverse) gemeinsam für diejenigen Gläubiger und Schuldner, mit denen wir nur selten, vielleicht überhaupt nur einmal ein Geschäft machen, mit denen wir auch, da auf einmal ausgeglichen zu werden pflegt, nicht in laufender Rechnung stehen, wie mit den Geschäftsfreunden des Debitoren- und des Kreditorenbuchs. Ein der Eintragung auf der einen Seite entsprechender Raum wird zur späteren Eintragung der Begleichung auf der anderen Seite freigelassen.

Die Buchung auf Kontokorrentkonto sowie Debitorkonto und Kreditorkonto sei an folgenden Beispielen klar gemacht, indem Memorial und Kassenbuch an Geschäftsvorfällen aufweisen:

### Memorial.

Gustav Stein, Dresden, an Warenkonto an gefandtem Faß Öl	ℳ 100
<hr/>	
Warenkonto an Friedrich Ohlert, Mannheim, per empfangene Ladung Kohlen	ℳ 1000
<hr/>	
Wechselfonto an Heinrich Gall, Ohlau, per empfangenen Wechsel über	ℳ 200
<hr/>	
Hermann Kappe, Essen, an Warenkonto an gefandten 300 Fl. Wein	ℳ 300

### Kassenbuch.

Soll.	Kasse.		Kasse.	Haben.
An Bilanzkonto	Bortrag	ℳ 1300	Per Gall	ℳ 150
" Stein	"	30	" Ohlert	630
" Kappe	"	250		

a) Kontokorrentbuch.

Soll.		Haben.	
Gustav Stein, empfang 1 Faß Öl	M 100	Dresden. zahlte bar	M 30
		Saldo verbleibt	" 70
Friedrich Ohlert, empfang bar	M 630	Mannheim. sandte eine Ladung Kohlen	M 1000
Saldo verbleibt	" 370		
Heinrich Gall, empfang bar	M 150	Dhlau. sandte 1 Wechsel über	M 200
Saldo verbleibt	" 50		
Hermann Kappe, empfang 300 Fl. Wein	M 300	Essen. sandte bar	M 250
		Saldo verbleibt	" 50

Hauptbuch.

Soll.		Kontokorrent-		Konto.		Haben.	
An Warenkonto	M 400	Per Raffakonto	M 280				
" Raffakonto	" 780	" Warenkonto	" 1000				
" Bilanzkonto	" 420	" Wechselkonto	" 200				
		" Bilanzkonto	" 120				
	<u>M 1600</u>						<u>M 1600</u>
An Bilanzkonto	M 120	Per Bilanzkonto	M 420				

b)

Debitorenbuch.				Kreditorenbuch.			
Stein, Dresden	Soll	Haben		Ohlert, Mannheim	Soll	Haben	
empfang 1 Faß Öl	M 100			sandte 1 Ladung			
zahlte bar		M 30		Kohlen		M 1000	
Saldo bleibt		" 70		empfang bar	M 630		
				Saldo verbleibt	" 370		
Saldo vortrag	M 70			Saldo vortrag		M 370	

Kappe, Effen empfang 300 Fl. Wein zahlte bar	Soll M 300	Haben M 250	Gall, Ohlau sandte 1 Wechsel über empfang bar	Soll M 150	Haben M 200
Saldo bleibt		" 50	Saldo verbleibt	" 50	
Saldo vortrag	M 50		Saldo vortrag		" 50

## Hauptbuch,

Soll.	Debitoren-	19	18 Konto.	Haben.
An Warenkonto	M 400		Per Warenkonto	M 280
		19	" Bilanzkonto	" 120
An Bilanzkonto	M 120			

Soll.	Kreditoren-	19	18 Konto.	Haben.
An Kassakonto	M 780		Per Warenkonto	M 1000
" Bilanzkonto	" 420		" Wechselkonto	" 200
		19	Per Bilanzkonto	M 420

2. Unpersönliche Konten<sup>1)</sup>.

Die nun folgenden Sachkonten wird man ohne weiteres verstehen, wenn man die Regel oben S. 38, 42, 68 genau beachtet und bedenkt, daß die Gesamtheit der Sachkonten der Geschäftsinhaber selbst ist, jedes Sachkonto ihn nur nach einer besonderen Richtung hin vertritt, in der Gesamtheit aber zwei Gruppen sich sondern: einmal die Gruppe der Geschäftskonten, sodann die der Kapitalkonten; diese geben an jene ursprünglich ab und empfangen dann, um eine Übersicht zu liefern, regelmäßig nach jedem Jahreschluß zurück; inzwischen hat das Vermögen gewollterweise sich vermehrt, es hat mit Gewinn gearbeitet, den die Kapitalkonten also zu beanspruchen, d. h. guthaben; etwaigen Verlust verlangt das Geschäft vom Kapitalkonto ersetzt, solcher ist diesem also zu belasten.

<sup>1)</sup> Ihre übersichtliche Zusammenstellung s. auf der zweiten Beilage; im Anschluß daran ist die Ordnung der Konteneinträge nach Umsätzen, Salden und Abschüssen, sowie nach der amerikanischen Buchführung gegeben.

**A. Geschäftskonten.**

a) Bestandskonten.

33

33

Soll.		Waren-		Konto.		Haben.	
1918				1918			
Okt.	1. An Bilanz-			Okt.	2/27. Per 3 Debitoren <sup>1)</sup>	1/2	873 85
	Konto <sup>1)</sup>	1	15 500 00				
6/22.	" 3 Kreditoren <sup>2)</sup>	1/2	2 442 00	Dez.	20/22. " 3 Debitoren	2/3	535 80
				1919			
Nov.	2. " 1 Kreditor	1	33 95	Feb.	14/20. " 1 Debitor	3	3 529 75
Dez.	22. " 1 Kreditor	3	280 45	Juni	9. " 1 Debitor	4	10 00
1919				Aug.	9/31. " 4 Debitoren	4/5/6	28 214 90
Juli	2. " 1 Kreditor	4	110 00	Spt.	1/30. " 3 Debitoren	5/7/9	843 85
Aug.	21/31. " 2 Kreditoren	4/6	25 462 40		30. " Bilanz-		
Spt.	10/30. " 4 Kreditoren	5/7/8	3 068 55		Konto <sup>1)</sup>	11	15 660 00
	30. " Gewinn-						
	und Verlust-						
	Konto	9	2 770 30				
			<b>15 660 00</b>				
			<b>49 667 65</b>				<b>49 667 65</b>
1919							
Okt.	1. An Bilanzkonto		15 660 00				

Der Bestand ist im Soll des neuen Jahres vorzutragen, mit ihm werden die Bücher eröffnet; wird Ware eingekauft, z. B. auf Kredit, so wird der Betrag dem Lieferer gut-, dem Warenkonto also gleichzeitig zur Last gebracht<sup>3)</sup>; umgekehrt natürlich beim Verkauf. Um aber die Konten von vielen Einzuleintragungen zu entlasten, faßt man oft die mehreren Kreditoren und die mehreren Debitoren eines Monats je zusammen, meist mit Hilfe des später zu besprechenden Journals, und bringt sie in einer Summe auf das Konto. Geht Rose z. B. das Kassensbuch für Oktober durch, so findet er das Warenkonto als

<sup>1)</sup> Wenn ein besonderes Wareninventarkonto geführt wird, erscheint im Warenkonto nur der Unterschied.

<sup>2)</sup> Man sagt auch an (per) Verschiedene, Diverse.

<sup>3)</sup> Daß die Bestandsmehrungen dem Konto zu belasten sind, sieht man auch leicht ein, wenn man bedenkt, daß sie ja ebenso den Gewinn mindern wie irgendwelche Unkosten auf dem Soll des Gewinn- und Verlustkontos, oben S. 68<sup>1)</sup>. Würden Fabrikationslöhne dem Warenkonto belastet, so ist ihrem Abzug für die nicht abgesetzten Waren dadurch vorgebeugt, daß in dem Schlußbestand der Haben-Seite die Löhne hineinkalkuliert sind, unten S. 82.

Debitor im Haben einmal mit  $\mathcal{N}$  100 verzeichnet, im Memorial zweimal, und zwar an Meyer mit  $\mathcal{N}$  750, an Becker mit  $\mathcal{N}$  1592; statt also jeden dieser drei Kreditoren, Kasse, Meyer, Becker, mit der Einzelforderung unter dem Einzeldatum auf dem Warenkonto gleichzeitig mit der Buchung auf den vorgenannten Konten zu buchen, kann sie Rose am Ende des Monats als drei Kreditoren zusammenfassen, an die das Warenkonto in der Zeit vom 6. bis 22. Oktober in Summa  $\mathcal{N}$  2442 schuldig geworden ist; genau so ist es mit der monatlichen Zusammenfassung aller Debitoren eines Sachkontos<sup>1)</sup>: man geht Kassenbuch und Memorial durch und zählt die Schuldner und ihre Schuldbeträge zusammen. Dabei liefert die Kasse immer nur einen Debitor, nämlich das Kassenkonto selbst, wie oft auch dieses Sachkonto angeredet sein mag.

Danach ist jeder Geschäftsvorfall zweimal in entgegengesetzter Weise gebucht, auf Warenkonto und Personenkonto, oder auf Warenkonto und Kassenkonto (Kassenbuch)<sup>2)</sup>.

Es sei angenommen, daß außerhalb des Anfangs- und des Schlußmonats im ganzen noch für  $\mathcal{N}$  25 886,80 Ware eingekauft worden, davon  $\mathcal{N}$  23 720,80 gegen bar, daß dagegen für  $\mathcal{N}$  32 289,95 verkauft worden, davon  $\mathcal{N}$  27 143,10 gegen bar. Da von diesen Personalkreditoren und -debitoren nichts in der Bilanz erscheint, so ist bis dahin ihre Rechnung beglichen, vgl. oben S. 73). So ist das Geschäftsjahr abgelaufen; sofort nach dem 30. September muß Rose selbst im Kriege mit der Inventur und dem Bücherabschluß vorgehen und sie ohne wesentliche Unterbrechung zu Ende führen. Der Kassenabschluß hat ihm  $\mathcal{N}$  90 Bestand geliefert, der Abschluß der Personenkonten  $\mathcal{N}$  875 Schuldner und  $\mathcal{N}$  2737 Gläubiger; nun nimmt er die weiteren Bestände auf, die er als Schlußbestände den Sachkonten gutschreiben muß (weil diese Konten sie zur Sammlung aller Bestände auf dem Bilanzkonto an dieses abgeben); hat er doch die Anfangsbestände ihnen angelastet. Hat Rose bei einem Bestandskonto Gewinn gehabt, so muß der Umsatz nebst Bestand größer sein als der An-

<sup>1)</sup> Fischer 246 verlangt, daß die auf Kredit verkauften Waren mit ihrem Anschaffungspreise kreditiert werden, der Gewinn erst nach Eingang des Geldes auf Kapitalkonto gebucht werde.

<sup>2)</sup> Bei Verkauf Zug um Zug, wo also dem einen Sachkonto kein Personenkonto gegenüberstehen kann, stehen zwei Sachkonten einander gegenüber.



fangsbestand nebst Einkauf; diese Soll-Seite als die kleinere erhält also zur Balancierung, zum Abschluß des Kontos, den Unterschied (Rohgewinn). Schon bei der Kasse sahen wir, daß wegen möglicher Fehler usw. nicht der buchmäßige Bestand vorzutragen ist, wenn er nicht mit dem tatsächlichen übereinstimmt; ebensowenig kann der buchmäßige Warenbestand, wenn etwa Rose ein besonderes Warenkonto führt, wo Eingang und Ausgang der Waren nach Mengen gebucht sind, vorgetragen werden, da ihre Menge durch Diebstahl, Schwund, Lektage, Gewichtsirrtümer, Verderben usw. gegen den buchmäßigen Bestand geringer sein kann<sup>1)</sup>; das Ist stimmt nicht mit dem Soll. Weil die Inventur stets eine Spanne Zeit erfordert und der Kaufmann das Geschäft selten der Inventur wegen schließen wird, so hat er durch besondere Vorkehrungen den Bestand auf das Ende des Geschäftsjahres trotz Weiterein- und -verkauf richtig zu erfassen.

Ungleich schwieriger denn die Feststellung des Umfanges (der Menge) eines Sachgüterbestandes, hier also der Ware, ist ihre Bewertung<sup>2)</sup>. Nicht ihr Anschaffungs- oder Herstellungspreis ist dabei nach der gemeinen Meinung anzusetzen, sondern der zeitige Wert, § 40, f. oben S. 7<sup>2)</sup>, der, zu dem der Kaufmann den Bestand sich beschaffen könnte<sup>3)</sup>; ist er höher als jener, so liegt (buchmäßiger) Gewinn vor, welcher Konjunkturgewinn wie der durch wirkliche Verkäufe zum höheren Preise realisierte Gewinn behandelt wird unter dem Gesichtspunkt, daß mindestens er jeden Augenblick verwirklicht werden kann, denn Verkauftwerden ist Bestimmung der Ware; ist der zeitige Wert niedriger als der Anschaffungspreis, so liegt ein den realisierten Gewinn schmälender, den realisierten Verlust erhöhender (buchmäßiger) Verlust vor. Ob der buchmäßige Gewinn (Verlust)

<sup>1)</sup> Die Sachen sind nicht auf Grund der Bücher aufzunehmen, sondern nach der Natur, dagegen Forderungen und Schulden nach ihrem Buchbestande; f. Monatschrift für Handelsrecht usw. 13 173 über die isolierte Bilanz auf Grund der Inventur und das Bilanzkonto; Kontrolle der Bilanz durch das Inventar (aber die Abschlußposten der Bestandskonten schöpfen aus der Inventur und bilden den Inhalt der Bilanz).

<sup>2)</sup> Ist die Ware mit 100 Einkauf, oder mit 130 Verkauf des abgesetzten Bestandes, oder mit 160 des jetzigen Marktpreises anzusetzen? § 40 ist (trotz der Befehlsform?) Höchstvorschrift für die Aktiva, Mindestvorschrift für die Passiva. Marcuse, Die Bilanzen, Berlin, Möser, 1918, S. 18 ff.

<sup>3)</sup> E. v. 15. April 1919, Wfsg. v. 12. Juli 1919. II 16587. Gemeiner Wert, RWD. § 137.

wirklicher (realer) wird, hängt von den zukünftig wirklich erzielten Verkaufserlösen ab. Bei Waren wird regelmäßig der Markt- oder Börsenpreis entscheiden, der objektive, der Tauschwert, aber nur der im Großverkehr maßgebende<sup>1)</sup>; denn der im Kleinverkehr würde den erst durch den Betrieb beabsichtigten Gewinn vorwegnehmen<sup>2)</sup>.

Unter Markt- oder Börsenpreis ist derjenige Preis zu verstehen, der sich aus der Vergleichen der über die betreffende Ware an ihrem Markt- oder Börsenplätze zur fraglichen Zeit geschlossenen größeren Zahl von Geschäften ergibt; Börse ist der Markt in nicht zur Stelle gebrachten Waren. Dieser Preis darf durch Zuschlag eines Anteils an den allgemeinen Geschäftunkosten oder der besonderen nachträglich für die Ware erwachsenen Unkosten, wie Miete, Beutelöhne, nicht erhöht werden; eine Ware, die am 31. Dezember ein Jahr lang gelagert und  $\mathcal{M}$  100 Plazmiete, sowie  $\mathcal{M}$  25 Lohn für Aufsicht Reinigung u. dgl. verursacht hat, ist, wenn ihr derzeitiger Marktpreis  $\mathcal{M}$  1000 beträgt, auch nur so hoch zur Inventur zu nehmen, und nicht mit  $\mathcal{M}$  1125, d. h. jene Unkosten sind über Gewinn- und Verlustkonto wegzubuchen, und, nachdem sie dort weggebucht sind, dürfen sie nicht auf dem Warenkonto im Endbestande als den Gewinn erhöhender Posten erscheinen, s. unten S. 90<sup>2</sup>. Ebenföwenig sind dem Marktpreise nicht entstandene Frachtkosten und Spesen aufzuschlagen, wenn nicht die vorauszusetzende Beförderung der Ware von ihrem Lagerplätze zum Geschäftsiitze Unkosten verursachen würde; erwachsene Frachten, Zölle usw. dagegen erhöhen den Einkaufspreis, sind Wertteile der Ware, unten S. 115, 117, HGB. §§ 611, 613, 712; (anders S. 17 102); s. ebenso bei Wertpapieren unten § 22: Wertpapierkonto. Hat eine Ware  $\mathcal{M}$  900 gekostet,  $\mathcal{M}$  50 Fracht verursacht und hat sie bei der Inventur einen Marktpreis von  $\mathcal{M}$  1000, so ist sie nicht mit  $\mathcal{M}$  1050 anzusetzen, falls nicht obige Bedingung vorliegt. Doch herrscht über diese Fragen viel Streit; Fischer 16, 18, 25, 108, 109; Rehm 324, 370, 375 (359); S. 5 117\*); S. 34, 42; 7 102. Werden für die Inventur Unkosten, z. B. die Inventarabnutzung, dem Warenwert zugeschlagen, so bedeutet das ihren Nichtabzug bei der Gewinnberechnung bis zum Verkauf, oben S. 79<sup>2</sup>. Rohstoffe sowie Halbfabrikate werden nach kaufmännischem Brauch zu ihrem Anschaffungs- oder Herstellungspreise angefest, Hilfsstoffe über Gewinn- und Verlustkonto weggebucht; Bestände an Briefmarken, Papier, Druckfächen, (Formularen, Reklamen, Prospekten, Katalogen, eigenen Geschäftsbüchern usw.), sonstigen kleinen Be-

<sup>1)</sup> Die Wahrscheinlichkeit eines Preisrückganges infolge Angebots größerer Posten darf nicht berücksichtigt werden, S. 6 (28) 43. Der Fabrikationspreis ist verhältnismäßig niedriger als der Großhandelspreis, dieser niedriger als der Kleinhandelspreis; wesentlich in diesen Unterschieden besteht der Gewinn des nachfolgenden Warenbesizers. Den gleichen Preisunterschied haben wir auch außerhalb des Handels, bei Verkauf von Grundstücken, S. 5 79.

<sup>2)</sup> Vgl. ähnlich S. 5 147.

dürfnissen und schnell verschleißenden Gerätschaften, wie Besen usw., stehen den Hilfsstoffen gleich; s. auch Fischer 92; Rovero 29, 54, 60, 122; Rehm 4.

Fischer revolutioniert die bisherige Auffassung über das den Kern aller Buchführungsfragen bildende Wertproblem: er will für die Anlagen nicht nur, sondern auch für die Waren, Erzeugnisse, den Anschaffungs-, den Herstellungspreis inentarisieren. Der Wortlaut von HGB. § 40, die Meinung des Gesetzgebers, als er den § 261 schuf, damit etwas von § 40 Abweichendes zu bestimmen, sind ihm kein Hindernis. Die allgemeine, auch für § 40 geltende Vorschrift des § 38 lasse die Lage des Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich machen; eine solche aber bringe allein den Anschaffungspreis zum Ausdruck. Gegen diese besonders auch durch die Einfachheit der Lösung der so schwierigen Frage bestechende Ansicht ist aber zweierlei einzuwenden: einmal gibt auch Fischer zu, daß, wenn der Warenpreis gesunken ist, nicht mehr der Anschaffungspreis eingestellt werden darf; es muß also unter allen Umständen schon eine Bewertung stattfinden, freilich nach Fischer nur nicht mit dem Endziel einer Erhöhung, sondern höchstens der Festsetzung des Anschaffungspreises; das Haltmachen vor dieser entbehrt also der logischen Begründung. Sodann soll die Buchführung nach § 38 zweierlei ganz Verschiedenes ersichtlich machen, die Handelsgeschäfte, richtig die Geschäftsvorfälle, zum andern das Vermögen, die Bewegung und die Ruhe, und für diese sollen eben andere Grundsätze in Betracht kommen; die Lage des Vermögens, die Kreditbasis, hat mit den Geschäftsvorfällen, wenn sie auch auf ihnen fußt, für den Augenblick nichts mehr zu tun. Daß die Buchführungspraxis vielfach den einfacheren und im Zweifel allein gangbaren Weg einschlägt, entscheidet ebensowenig wie die Sitte, Neuanlagen in einem Jahre auf *N* 1 abzuschreiben; die Praxis, läßt sich hier, wie so oft, nicht von Grundsätzen leiten, sondern von Zwecken. Die Rechtsprechung hat bisher die Fischer'sche Theorie abgelehnt. Auch Osbahr S. 143, 150 tritt für den Selbstkostenpreis bei Waren und Anlagen ein; die Buchhaltungsbilanz habe es nur mit den Anschaffungswerten zu tun, der jetzige Wert müßte denn geringer sein, erst eine Realisierungsbilanz mit den höheren Festwerten, Seidler S. 56.

Der Bestandswert wird am Jahresschluß an das Kapitalkonto durch Vermittlung der Bilanzkontos abgegeben und bei Eröffnung der Bücher des neuen Jahres von ihm zurückempfangen; der Gewinn ist an das Kapitalkonto durch Vermittlung des Gewinn- und Verlustkontos abzugeben. Es ist dies der Rohgewinn, der nach Abzug der Handlungsunkosten, s. Gewinn- und Verlustkonto, unten S. 93, zum Reingewinn an den Geschäften wird. Der Kaufmann nennt gewöhnlich Reingewinn aber erst das, was ihm am Jahresschluß nach Bestreitung auch der Haushaltskosten verbleibt, den Bilanzgewinn, der seinem Geschäftsvermögen zuwächst, s. oben S. 13; über eine

andere Berechnung des geschäftlichen Gewinnes s. unten § 22 Kapitalkonto<sup>1)</sup>).

In der Fabrikation werden die Konten der Roh- (und Hilfs-) stoffe für die Abgabe zur Verarbeitung (für ihren Verbrauch) durch Fabrikations- (Waren-)konto (Gewinn- und Verlustkonto) erkannt.

Hat der Kaufmann einen Handel in verschiedenen Waren, Kaffee, Reis, Wein, Tee usw., so kann er, wesentlich im Großhandel, für jede Ware ein besonderes Konto anlegen; bringt er alle Waren auf ein einziges Konto, so bezeichnet er dieses auch wohl als Generalwarenkonto. Im ersteren Falle erfährt er seinen Gewinn oder Verlust an jedem Warenartikel, in letzterem nur den an allen zusammen.

Das Wechselkonto führt Rechnung über diejenigen Wechsel, aus denen der Kaufmann berechtigt ist, Besitzwechsel, als Aussteller, Nehmer, Indoffatar. Daß er bei Weitergabe eines Wechsels, wofür er, d. h. sein Wechselkonto, zu erkennen ist, dem Nachmann regreßpflichtig wird, kommt hier nicht in Betracht; diese Rückgriffspflicht aus weitergegebenen Wechseln ist gegebenenfalls bei der Inventur wie eine Bürgschaftsschuld besonders zu bewerten, nach der Sicherheit des Akzeptanten usw.<sup>2)</sup>.

Wird ein Wechsel vom Akzeptanten und den sonstigen Wechselschuldnern nicht eingelöst, so ist der Geber wieder zu belasten, Storno, unten S. 105, einer wertlosen Leistung.

34

34

Soll.		Wechsel-		Konto <sup>3)</sup> .		Haben.	
1919				1919			
Jan. 13.	An Hertz & Cie., hier	4	ℳ 265 90	Aug. 31.	Per Paul Becker, Bosen	6	ℳ 500 00
Fbr. 20.	" Konto für Verschiedene	4	" 423 30	Spt. 3.	" G. Müller & Sohn, Guben	7	" 189 20
Spt. 12.	" Georg Plate, Hamburg	8	" 470 00	30.	" Raffatonto	5	" 1099 35
30.	" Josef Friese, Berlin	9	" 629 35				
			ℳ 1788 55				ℳ 1788 55

<sup>1)</sup> Vgl. die Bemerkung in S. 6 172.

<sup>2)</sup> Rehm 53 ff, 82.

<sup>3)</sup> Wechsel, Effekten und dergleichen Wertpapiere gelten als Sachen (es sind in Sachen verkörperte Forderungen, Forderungspapiere), nicht als ver-



Nach hier wird ein etwaiger Zinsgewinn durch Einlösung vor Verfall nicht gebucht, sondern auf Zinsenkonto. Gewinne (Verluste) ergeben sich aber auf dem Konto durch Kursunterschied bei Akzepten auf fremde Währung (Valuta). Das Konto ist übrigens kein eigentliches Sachkonto<sup>1)</sup>.

Der Vollständigkeit halber sei das entbehrliche Kassakonto umstehend gesetzt:

Wie es bei dem Warenkonto oben S. 79 dargestellt worden, sind auch hier die Kreditoren (per Kassakonto) und die Debitoren (an Kassakonto) monatlich zusammengefaßt, s. unten S. 102. Die Spalte vor den Geldbeträgen enthält die Seiten des Kassabuchs, nur die letzte Seite ist die des Memorials. Dieses Konto wird ebenfalls regelmäßig keinen Gewinn (Verlust) ausweisen, sondern mit dem Bestande allein ausgeglichen werden<sup>2)</sup>.

35

Soll.		Kassa-	
1918			
Okt.	1.	An Bilanzkonto	1 M 130 00
	2/19.	" 2 Kreditoren	1 " 569 20
Dez.	10/21.	" 3 Kreditoren	2 " 1592 00
1919			
Febr.	14/20.	" 1 Kreditor	3 " 3529 75
März	8.	" 1 Kreditor	3 " 10 00
Mai	1.	" 1 Kreditor	3 " 202 00
Juni	9.	" 1 Kreditor	4 " 10 00
Juli	1.	" 1 Kreditor	4 " 110 00
Aug.	19/31.	" 3 Kreditoren	4 " 27677 50
Sept.	1/30.	" 5 Kreditoren	5 " 1975 00
			M 35805 45
1919			
Okt.	1.	An Bilanzkonto	M 90 00

35

Konto.		Haben.	
1918			
Okt.	3/30.	Per 6 Debitoren	1 M 665 25
Nov.	2.	" 1 Debitor	2 " 33 95
Dez.	22.	" 1 Debitor	2 " 1592 00
1919			
Febr.	15/20.	" 2 Debitoren	3 " 3529 75
März	10.	" 1 Debitor	3 " 10 00
Mai	2.	" 1 Debitor	3 " 202 00
Juni	10.	" 1 Debitor	4 " 10 00
Juli	2.	" 1 Debitor	4 " 110 00
Aug.	20/31.	" 8 Debitoren	4 " 27677 50
Sept.	2/30.	" 6 Debitoren	5 " 1885 00
	30.	" Bilanzkonto	11 " 90 00
			M 35805 45

den gleichen Betrag seiner Bürgschaftsforderung an den Hauptschuldner, Passow 1 287.

<sup>1)</sup> Es gleicht dem Hypothekenschuldenkonto, s. unten § 22.

<sup>2)</sup> Die Kasse kann jedoch Gewinn (Verlust) haben bei Irrtum in Einnahme und Ausgabe von Geld, bei dem Börsenkurse unterliegenden Geldsorten (Sorten), bei Diebstahl und Unterschlagung. Gewinn (Verlust) ist auch hier bei Unterschied beider Seiten nach Eintragung des Bestandes, seines Wertes,

Roses letztes Bestandskonto<sup>1)</sup> ist das Handlungsgeräte- (Geräte-) Konto, dem Bestand und Zugänge belastet<sup>2)</sup>, alle Ausgänge, z. B. Verkauf von einzelnen Stücken, Ausmusterung solcher usw., gutgeschrieben werden, die Ausmusterung per Gewinn- und Verlustkonto. Der durch Inventur festzustellende Schlußbestand wird dem Konto ebenfalls gutgeschrieben; regelmäßig wird sich dadurch eine kleinere Summe im Haben gegenüber dem Soll ergeben; der Unterschied ist die Abnutzung, der Wertverlust der Mobilien in ihrem Dienste fürs Geschäft; sie wird also gleichfalls per Gewinn- und Verlustkonto dem Bestandskonto gutgebracht.

Was dabei die Bewertung des Bestandes anlangt, so entscheidet, wie bei den Waren der objektive, der Tauschwert, so bei den Geräten der geschäftssubjektive, der Gebrauchswert<sup>3)</sup>. RAO. § 139 Abs. 2 kommt als allgemeine Vorschrift gegenüber der Sondervorschrift des HGB. § 40 nicht in Betracht.

Auch Gewinne sind auf dem Konto möglich und ihm zu belasten, bei Verkauf einzelner Stücke zu einem höheren Preise als dem zu Buch stehenden Werte, bei Steigerung des Werts über die Abnutzung hinaus<sup>4)</sup>.

36.

36.

Soll.				Haben.			
Handlungsgeräte-				Konto.			
1919				1919			
Okt.	1.	An Bilanzkonto	1240 00	Sept.	30.	Per Bilanz-	
	3.	" Kassa-konto	50 00			konto <sup>5)</sup>	11 1288 00
1919						" Gewinn- und	
Aug.	28.	" Kassa-konto	10 00			Verlustkonto <sup>6)</sup>	10 12 00
			1300 00				1300 00
1919							
Okt.	1.	An Bilanzkonto	1288 00				

<sup>1)</sup> Gedacht sei noch des Verlagskontos der Verlagsbuchhändler, belastet für die Bezüge des Schriftstellers, Kosten von Papier, Druck, Lithographien, Einband, Fischer 100.

<sup>2)</sup> Neuanlagen können nicht, wie es in der der E. 6 165 zugrunde liegenden Berufungsentcheidung heißt, dem betr. Sachkonto gutgeschrieben werden, da die Ausgabe dem Kassa-konto gutzuschreiben ist.

<sup>3)</sup> E. 4 179; 6 36; 8 87; wegen Immobilien vgl. E. 5 46; 7 151. Wie er festzustellen, hat noch niemand gesagt. Osbahr unterscheidet E. 159 neben den Anlagen und den Veräußerungsgegenständen auch noch die Sicherungs- und Ergänzungsgüter, die nicht geschäftswesentlich sind, als Wertpapiere, Hypotheken, Hinterlegungen, Bürgschaften, Mehrwerte.

<sup>4)</sup> E. 4 247; 7 361. Darüber, ob beide Arten von Gewinn steuerbar, s. unten E. 112, 118.

<sup>5)</sup> Die gegenseitige Stellung beider Posten kann, da der Bestand übertragen wird, er also Saldo-posten ist, umgekehrt sein, s. unten E. 139<sup>1</sup>, 151.

Der Wertverlust durch Abnutzung kann auch einem besonderen Abschreibungskonto angelastet werden, das von mehreren Konten die Abschreibungen aufnimmt und sie gesammelt auf Gewinn- und Verlustkonto überträgt<sup>1)</sup>.

Die Reihe der Bestandskonten ist damit im vorliegenden Falle geschlossen, da z. B. das mit Mitteln des Kassenbestandes gekaufte Wertpapier aus dem Geschäft herausgenommen ist und neben ihm als dauernde Kapitalanlage behandelt wird.

### b) Betriebskonten<sup>2)</sup>.

Auf den Konten der einzelnen in ihrer Summe (Differenz) das Gesamtvermögen darstellenden Bestände finden sich Gewinne und Verluste; solche sind aber auch abgesehen von der Verbindung mit Beständen vorhanden, z. B. Unkosten, Provisionen bei Geschäften, wie Agentur, Kommission, Spedition. Alle diese einzelnen Gewinne und Verluste könnten im Laufe des Jahres dem Kapitalkonto, in dem sich schließlich alles vereinigt, gut- und zurlastgeschrieben werden. Zur Entlastung dieses Kontos aber dient das Gewinn- und Verlustkonto, dem jene Aufgabe zufällt, und um dieses wieder zu entlasten, gibt man ihm eine Reihe von Hilfskonten, Subkonten, deren Zahl unbeschränkt ist; so haben wir eben erfahren, daß, statt die Abschreibungen von den einzelnen Bestandskonten dem Gewinn- und Verlustkonto anzulasten, man sie vorerst auf einem besonderen Abschreibungskonto sammeln und dann in einer Summe auf Gewinn- und Verlustkonto übertragen kann<sup>3)</sup>.

So führt ferner ein besonderes Zinskonto Rechnung über den Ertrag der Zinsgeschäfte; es kann keinen Bestand am Jahreschlusse ausweisen, sondern nur Gewinn oder Verlust, wenn sich nicht Soll und Haben die Wage halten. Zins ist die vereinbarte oder geschäfts-

<sup>1)</sup> §. 2 352. Über das Amortisationskonto s. unten § 26.

<sup>2)</sup> Sie gehören schon zu den Konten des Reinvermögens, oben §. 52.

<sup>3)</sup> Wie sich Reinvermögen von Rohvermögen scharf trennt, so die Buchungsweise auf den Betriebs- und den Kapitalkonten von der auf den Bestandskonten; auf jenen stehen im Soll die Minderungen, im Haben die Mehrungen; im Grunde genommen ist hier aber auch die Regel festgehalten, im Soll die Mehrungen, den Wertzugang zu bringen usw.: denn Minderung ist die Geldausgabe, Haben des Kassenkontos; dagegen Mehrung der Nutzungen und



übliche Vergütung (der Preis) für eine Kapitalnutzung<sup>1)</sup>; darum sind die mit den Zinsen zugleich abgeführten Schuldscheile, Amortisationsquoten, nicht auf dieses Konto zu bringen, sondern dem Personenkonto des Gläubigers zu belasten. Zinsen, die der Kaufmann, sein Geschäft, zu zahlen hat, die es verliert, sind dem Zinsenkonto zu belasten; die es zu fordern hat, gewinnt, sind ihm gutzuschreiben, genau so, wie Zwischengewinne und Verluste auf dem Warenkonto zu behandeln waren, oben S. 68.

Soll.		Zinsen-	Konto.	Haben.
1918			1919	
Okt. 15.	An Carl Weber,		Apr. 30.	Per Volksbank,
1919	Stralsund	2 M 3 90		hier
März 10.	„ B. Hempel, hier	4 „ 10 00	Sept. 30.	„ Gewinn- und
Juni 10.	„ B. Hempel, hier	5 „ 10 00		Verlustkonto
Sept. 10.	„ B. Hempel, hier	7 „ 10 00		10 „ 46 90
Sept. 30.	„ Raffatonto	5 „ 15 00		
		M 48 90		M 48 90

Das Konto steht noch auf Bl. 36.

Der Abschluß jedes Erfolgskontos geschieht „an“ (Jahresgewinn) oder „per“ (Jahresverlust) Gewinn- und Verlustkonto; es hat damit seine Hilfstätigkeit für letzteres beendet, in dem Sammeln der Einzelgewinne und -verluste bestehend.

Das Handlungsunkostenkonto führt Rechnung über die einzelnen Geschäftsunkosten: Miete, Beleuchtung, Heizung, Reinigung und sonstige Unterhaltung der Geschäftsräume; Befoldung, Krankensw. versicherungsbeiträge, Unterhalt für die Angestellten; Porti und sonstige Kosten des geschäftlichen Briefwechsels<sup>2)</sup>; Feuerversicherungsbeiträge für Warenlager<sup>3)</sup> und Geräte, Anlagen; überhaupt alle ge-

Dienstleistungen im Soll des Miet- und Lohnkontos usw.; Betriebseinnahmen sind Veräußerungen von Nutzungen, gehören also ins Haben, Seidler 7.

<sup>1)</sup> S. 1 184; 2 384, 448; 3 25, 40\*.

<sup>2)</sup> Auch auf Warenkonto gebucht.

<sup>3)</sup> Sie werden richtiger auf Warenkonto gebucht, s. unten § 18 II. Wo die Buchung stattfindet, ist für das Jahresergebnis, in dem sie als Abzugs-

schäftlichen Ausgaben, die nicht bloß in bezug auf einen bestimmten Geschäftszweig gemacht werden; dagegen Frachten und Spesen der Warenversendung erhöhen den Einkaufspreis der einzelnen Ware, werden also dem Warenkonto belastet<sup>1)</sup>. Die nicht bar bezahlten Unkosten werden zunächst im Memorial gebucht; für sie wird der Gläubiger erkannt<sup>2)</sup>. Wenn Unkosten für die Zeit nach Schluß des Geschäftsjahres gebucht sind, z. B. im voraus bezahlte Miete für die Geschäftsräume, unten §§ 21, 22, so wird der für das ablaufende Jahr durch die Gegenleistung noch nicht aufgewogene Betrag durch Bilanzkonto gutgeschrieben; er erscheint damit in den Aktiven der Bilanz als sog. transitorischer Posten<sup>3)</sup>.

Die Unkosten werden als erworbene und konsumierte Nutzungen und Arbeitsleistungen dem Konto angelastet (produzierte und veräußerte gutgeschrieben, z. B. auf Zinsenkonto); Gutschriften kommen nur vor, wenn anderen Konten zur Last fallende Kosten mitgebucht sind, z. B. ein Geschäftsfreund solche zu ersetzen hat, Habenposten vom 4. Oktober. Oder wenn der Feuerversicherungsbeitrag für die Mobilien, der Mietzins zugleich denjenigen fürs Geschäft wie für den Haushalt begreift; der ganze Betrag wird dem Handlungsunkostenkonto belastet,

posten erscheinen, einflußlos; berührt wird dieses nur, wenn dem verbleibenden Warenbestande anteilige Unkosten zugeschlagen werden; damit wird ihr Abzug wieder beseitigt; sie erscheinen hierdurch als Aktiven. Wichtig ist der Buchungsunterschied vor allem bei den Anlagen, ob irgendwelche Kosten für sie, z. B. die der Aufstellung einer Maschine, dem Bestandskonto oder dem Erfolgskonto belastet werden; letzterenfalls beeinflussen sie den Ertrag, ersterenfalls nur, wenn sie bei der Inventur nicht mitgerechnet werden.

<sup>1)</sup> Es besteht aber keine scharfe Grenze zwischen Aufwendungen, die auf Bestandskonto kommen, also als Aktiva zu buchen sind, und Unkosten, zwischen Anlagen und Auslagen, s. oben S. 82, Fischer 30.

<sup>2)</sup> S. 2 16.

<sup>3)</sup> Fischer 257. Bei einem transitorischen Posten wird ein wirtschaftlich noch nicht verdienter (noch nicht geschuldbeter), aber schon pränumerando bezahlter Betrag, ein zu viel, ins neue Jahr übergeführt, conto a nuovo; bei einem Antizipationsposten wird der wirtschaftlich schon verdiente (geschuldete) Teil eines erst später, postnumerando fälligen Betrages, ein zu wenig, bereits ins alte Jahr genommen (Vornahme einer Buchung, die grundsätzlich, s. oben S. 28, erst bei der wirklichen Leistung geschehen dürfte). Man spricht auch von einem transitorischen Konto; statt daß alle, die aktiven wie die passiven Antizipationen, vom Mietkonto z. B., unmittelbar auf Bilanzkonto abgeschlossen werden, kann ein besonderes transitorisches Konto

der betreffende Teil per Haushaltskonto gutgeschrieben<sup>1)</sup>. Die im Jahre auf dem Konto angesammelten Unkosten werden in einer Summe (Differenz) als Kontoausgleich per Gewinn- und Verlustkonto gutgeschrieben.

37

37

SOLL.		Handlungsunkosten=		Konto.		Haben.	
1918				1918			
Okt. 4.	An Kassa	1	75	Okt. 4.	Per Carl Weber,		
16.	„ Kassa	1	44 25		Straf und	2	75
1919				1919			
Aug. 31.	„ Kassa	4	986 75	Spt. 30.	„ Gewinn- und		
Spt. 2.	„ Kassa	5	90 00		Verlustkonto	10	1121 00
			1121 75				1121 75

Neben den geschäftlichen Kosten bestreitet der Kaufmann aus seinem Geschäft regelmäßig auch die Kosten seines Haushalts, die er in bar seiner Geschäftskasse, in Natur seinem Warenlager, entnimmt, oder dem Handlungsunkostenkonto, z. B. wenn ein Gasthofbesitzer den Lohn seines für Gewerbe und Haushalt tätigen Dienstboten jenem Konto angelastet hat; er muß einen entsprechenden Teil ihm per Haushaltskonto gutschreiben, s. zuvor bei Anm. 1. Umgekehrt wird diesem, auch ein Hilfskonto des Gewinn- und Verlustkontos oder aber unmittelbar des Kapitalkontos bildenden Konto der entsprechende Betrag per Handlungsunkostenkonto gutgeschrieben, wenn der Geschäftsinhaber die Kost des teilweise gewerblichen Dienstboten voll dem Haushaltskonto belastet hat<sup>2)</sup>. Ebenso wird hier der Betrag gutgebracht, den z. B. ein Volontär an Pension zahlt. Daß Entnahmen auf Kredit wie sonstige zu behandeln sind, ist selbstverständlich; in der Bilanz ist dann an Stelle der Verminderung der Kasse, des Warenbestandes der Aktiven, die Vermehrung des Gläubigerbestandes der Passiva getreten.

für alle Prä- und Postnumerationszahlungen dazwischen geschoben werden. Es liegt die Verteilung einer Einnahme (Ausgabe) auf zwei durch eine Bilanz geschiedene Jahre vor.

<sup>1)</sup> Vgl. E. 6 126: Benutzung von Wirtschaftskräften zur Herstellung von Gegenständen des Hausverbrauchs in der Landwirtschaft.

<sup>2)</sup> Vgl. E. 8 44 für den Landwirtschaftsbetrieb. Erst da, wo die Gegenwertrechnung aufhört, liegt Verlust (Gewinn) vor.

Namentlich bei einer Handelsgesellschaft wird das Haushaltskonto (jedes Teilhabers) auch Privatkonto genannt.

38

38

Soll.		Haushalts-		Konto.		Haben.	
1918				1919			
Okt. 5.	An Kassa-konto <sup>1)</sup>	1	90 00	Spt. 30.	Per Gewinn- und Verlustkonto <sup>2)</sup>	10	915 00
Dez. 20.	„ Warenkonto	3	50 00				
1919							
Aug. 31.	„ Kassa-konto	4	700 00				
Spt. 2.	„ Kassa-konto	5	70 00				
25.	„ Kassa-konto	5	5 00				
			915 00				915 00

Soll.		Provisions-		Konto.		Haben.	
1919				1919			
Spt. 30.	An Gewinn- und Verlustkonto	9	142 60	März 8.	Per Kassa-konto	3	10 00
			142 60	Aug. 19.	„ Kassa-konto	4	132 60
			142 60				142 60

Durch gelegentliche Geschäftsvermittlungen hat Rose im ganzen  $\mathcal{M}$  142,60 eingenommen, worauf besondere Unkosten nicht ruhen, so daß sie voll dem Gewinn- und Verlustkonto zugute kommen.

Wir sind jetzt in dem beim Kapitalkonto begonnenen Kreislauf des Vermögens durch die (Partikular-) Konten an dem Punkte angelangt, wo er am Jahres-schluß in scharfer Wendung zu seinem Ausgangspunkt zurückkehrt. Die mit dem Vermögen vorgenommenen Geschäfte haben seinen Bestand vermehrt (vermindert), die den Bestandskonten gutgebrachten Inventurergebnisse den Gewinn (Verlust) herausgestellt.

<sup>1)</sup> Das Haushaltskonto schöpft aus dem Kassensuche usw.; es ist also eine Verkennung ihrer gegenseitigen Stellung, wenn in der der  $\mathcal{E}$ . 8 258 zugrunde liegenden Berufungsentscheidung die Eintragungen im Kassensuche über Verbrauch bei dem Mangel eines solchen Kontos für nicht beweiskräftig erachtet sind; es fehlte an einer klaren Vorstellung.

<sup>2)</sup> Abschluß auch per Kapitalkonto; März I 556: dem Unternehmer gilt sein eigener Privatkonsum als ein Raub an der Akkumulation seines Kapitals, wie in der italienischen Buchhaltung Privatausgaben auf der Debetseite des Kapitalisten gegen das Kapital figurieren.

Diesen Abschüssen der Bestandskonten (und der Hilfskonten des Gewinn- und Verlustkontos) folgt die Sammlung der Jahresgewinne und -verluste auf dem Gewinn- und Verlustkonto, der Betriebs- oder Erfolgsrechnung, dem Hilfskonto des Kapitalkontos, mit dem Bilanzkonto als Generalkonten bezeichnet. Ihm werden die Gewinne gutgeschrieben — sie sind den Bestandskonten usw. belastet —, die Jahresverluste belastet<sup>1)</sup>; der Ausgleich ist als Jahresgewinn (-verlust) an (per) Kapitalkonto zu belasten (erkennen). Würde der Abschlußposten statt dessen auf Bilanzkonto übertragen, so erschiene er in der Bilanz, s. oben S. 18, und könnte erst im neuen Jahre auf Kapitalkonto per (an, wenn Verlust) eröffnendes Bilanzkonto übertragen werden, auf dem er den Ausgleichposten bildet.

39				39			
Soll.		Gewinn- u. Verlust-		Konto.		Haben.	
1919				1919			
Mat	2.	An Kassa	3. 202 00	Ept.	30.	Per Provisions-	9. 142 60
Aug.	20.	" Berthold		"	"	Waren-	9. 2770 30
		Naumburg,	6. 467 40			Konto <sup>2)</sup>	
		Anklam					
		" Kassa	4. 32 60				
Ept.	30.	" Handlungs-	10. 12 00				
		gerätekonto					
		" Zinsenkonto	" 46 90				
		" Handlungs-	" 1121 00				
		unkostenkonto					
		" Haushalts-	" 915 00				
		konto					
		" Kapitalkonto,	" 116 00				
		Gewinn					
			2912 90				2912 90

Hat der Kaufmann sein Kapital verloren, so ist entweder die Fortführung des Kapitalkontos als Unterbilanzkonto möglich, oder er kann

<sup>1)</sup> Wie auf den passiven Bestandskonten, unten S. 98, werden die Mehrungen gut-, die Minderungen zur Last geschrieben; s. aber oben S. 88<sup>a</sup>.

<sup>2)</sup> Das ist also der Rohgewinn; setzt man nur die Rohgewinnnahme — ausgabe für Waren hierher, so muß noch der Unterschied zwischen vorjährigem und diesjährigem Warenbestand ausgenommen werden; im Haben, wenn Bestand gewachsen, im Soll, wenn er gefallen ist, unten S. 96.

den Jahresverlust per Bilanzkonto dem Gewinn- und Verlustkonto gutschreiben und ihn diesem Konto für das neue Jahr belasten; da der Verlustvortrag den Gewinn des neuen Jahres mindert (den Verlust erhöht), so muß bei der Besteuerung der Verlust des Vorjahres ausgedeutert werden, so gut wie ein schon besteuerteter Gewinnvortrag, unten § 25.<sup>1)</sup>

Bis zum Posten „an Handlungsunkostenkonto“ einschl. gehen die Geschäftsausgaben (=verluste); was folgt, ist der wirkliche, z. B. der der Einkommensteuer unterliegende Reingewinn des Geschäfts, der vom Geschäftsinhaber entweder zu nichtgeschäftlichen Zwecken verausgabt ist, z. B. Hausverbrauch, oder im Geschäft als Zuwachs des Anlagekapitals behalten wird. Von einem ordnungsmäßigen Gewinn- und Verlustkonto ist also in der Regel un schwer der steuerbare Gewinn abzulesen: er besteht, außer in denjenigen Soll-Posten, die nichtgeschäftliche Unkosten des Betriebsjahres sind oder als solche nichtberechtig<sup>2)</sup>: persönliche Steuern, zu hohe Abschreibungen, Ausgaben und Verluste bei anderen Quellen als Gewerbe, Hausverbrauch, Verlustvortrag aus den Vorjahren, Zinsen des eigenen Kapitals usw., abzüglich derjenigen Haben-Posten, die nichtgeschäftliche Gewinne des betreffenden Jahres sind: (bereits versteuerte) Gewinnvorträge, unten § 27, sonstige Entnahmen aus Reserven<sup>3)</sup>, Spielgewinne<sup>4)</sup>, Einnahmen aus anderen Quellen als Handel und Gewerbe. Ausnahmeweise sind geschäftliche Unkosten, Verluste, oder auch Gewinne nicht (voll) über dieses Konto geführt, z. B. bei Kürzung unabzugsfähiger Ausgaben vom Betriebsüberschuß der Gewinnseite<sup>5)</sup>; bei unmittelbarer Deckung von Verlusten aus Reserven<sup>6)</sup>, bei unmittelbarer Zuschreibung

<sup>1)</sup> Das ist die Erfolgsbilanz; nur den Betrieb stellt die Betriebsbilanz dar; die Verkehrsbilanz zeigt die Einnahmen und Ausgaben und die Vermögensbilanz, Dsbahr XI.

<sup>2)</sup> C. 2 178.

<sup>3)</sup> Die Buchung dieser Entnahmen kann auch im Soll vor dem Strich bei der Neueinlage in die Reserve vorgenommen werden,

Inkassospesenkonto (alte Reserve) 1000	
ab Rückbuchung (Entnahme) 200	800.

<sup>4)</sup> f. unten § 27.

<sup>5)</sup> C. 14 254.

<sup>6)</sup> C. 5 45, 218; 8 175.

von Zinsen dieser zum Reservefonds, von besonderen Gewinnen unmittelbar zum Kapitalkonto<sup>1)</sup>, was ein Vergleich der Kapitalposten zweier Bilanzen miteinander ergeben muß; diese Beträge sind dann dem aus dem Gewinn- und Verlustkonto ermittelten Gewinn ab- (Unkosten, Verluste) oder zuzurechnen (zu geringe Einnahmen<sup>2)</sup>); s. auch unten §§ 21, 22, 26. — In gleicher Weise ist das steuerbare Vermögen aus der Bilanz abzulesen: zu dem Abschlußposten der Passiva, dem unmittelbar als Reinvermögen bezeichneten Betrage, treten alle Passivposten, die nicht abzugsfähige Schulden sind, sondern Reserven (echte Reserven, wirkliche Reservefontenbeträge); ab gehen aus der Aktivseite Verlust oder Unterbilanz, Verbrauch, hinzu treten zu geringe Aktiva (stille Reserven) oder weggelassene Aktiva.

Der Abschlußposten als Überschuß der im Jahre erzielten Gewinne über die erlittenen Verluste stimmt mit dem Bilanzgewinn, dem Überschuß des Vermögens gegen das Vorjahr; die doppelte Buchhaltung ermöglicht also auch die Probe auf das Gesamtergebnis. Eine Nichtübereinstimmung zwischen dem Gewinn hier und in der Bilanz ist nur scheinbar: nämlich, wenn der Hausverbrauch unmittelbar dem Kapitalkonto belastet ist, beträgt der Gewinn ausweislich des Gewinn- und Verlustkontos *N* 1031, ausweislich des Bilanzkontos anscheinend *N* 116; s. unten § 22; dieser Summe ist aber noch der Verbrauch zur Darstellung des wirklichen, des steuerbaren Geschäftsertrages zuzusetzen, oder es ist das neue Vermögen mit dem um den Verbrauch geminderten bisherigen zu vergleichen, s. oben S. 14. Ebenso kann (in dem besonderen Gewinnposten der Passiva) in dem abschließenden Kapitalkonto eine außerordentliche Kapitalmehrung, Erbschaft usw. stecken.

Wie dieses Konto an den Konten für Zinsen, Unkosten usw. Hilfskonten besitzt, so bekommt es Zweigkonten, wenn von dem Gewinnsaldo einzelne Beträge abgezweigt und auf besondere Konten übertragen werden; so ist es bei Aktiengesellschaften die Regel, daß aus diesem Konto ein Reservefonto, Tantiemen-, Dividenden-, Abschreibungskonto bedacht wird<sup>3)</sup>.

Da, wo nur Warenhandel vorliegt, begegnet man wohl auch einer Zusammenfassung des Waren-, des Unkosten- und des Gewinn- und

<sup>1)</sup> C. 14 294, 297.

<sup>2)</sup> C. 3 35.

<sup>3)</sup> z. B. C. 5 361.

Verlustkontos, so daß im Soll dieses Gewinn- und Verlustkontos Warenanfangsbestand, Einkäufe, Unkosten, gleichviel, ob beides sofort bar bezahlt oder gestundet ist, und der Reingewinn stehen, im Haben Verkäufe und Schlußbestand, s. oben S. 52; in gleicher Weise werden Grundstücksvertragskonto und Grundstückskonto zusammengezogen, unten § 22.

Auf dem Gewinn- und Verlustkonto des Einzelkaufmanns wird besser ein Verlust des Vorjahres nicht vorgetragen, zu dem Zwecke vielmehr das alte Gewinn- und Verlustkonto weitergeführt; anders bei Aktiengesellschaften usw., s. unten § 25.

Sehen wir uns die Bestandskonten einerseits, die Erfolgskonten andererseits daraufhin vergleichend an, wo dort und hier die Mehrungen und Minderungen stehen, so finden wir eine Vertauschung: auf dem Bestandskonto stehen die Mehrungen (Minderungen) im Soll (Haben), auf dem Erfolgskonto im Haben (Soll), auf der Zeichnung oben S. 53 durch die Zeichen + und - angedeutet. Wie kommt das? Äußerlich liegt ja der unbedingte Zwang vor, den Rohgewinn z. B. auf Warenkonto-Soll ins Haben des Gewinn- und Verlustkontos zu übertragen; die Umkehr der Stellung entspricht aber auch nur der Tatsache des rechnungsmäßigen Gegensatzes zwischen dem Vermögen im Geschäft, welches die Bestandsmehrungen erhält, also schuldet, das den Rohgewinn nicht behalten darf, also abgeben muß, ihn schuldet an den Geschäftsinhaber; und andererseits dem Vermögen als Wertziffer beim Geschäftsinhaber, dargestellt durch sein Kapitalkonto und dessen Hilfskonto, das Gewinn- und Verlustkonto: der Inhaber hat vom Geschäft den Gewinn zu erhalten, hat ihn gut, den Verlust dem Geschäft zu erstatten<sup>1)</sup>. Daß das Geschäftsvermögen und die Vermögensziffer des Inhabers rechnungsmäßig Gegensätze sind, sehen wir ja aus der Bilanz, die eine arithmetische Gleichung vorstellt, bei der kein Betrag auf die andere Seite gestellt werden kann, ohne daß er sein Vorzeichen wechselt, d. h. der nämliche Betrag hat auf jeder Seite eine andere Aufgabe zu erfüllen; wirkt er links als Addendus, so auf die rechte Seite gestellt als Subtrahendus und umgekehrt<sup>2)</sup>; s. a. oben S. 19, 89).

<sup>1)</sup> s. dazu oben S. 56<sup>2)</sup>, 88<sup>2)</sup>.

<sup>2)</sup> Bestandskonto und Erfolgskonto gleichen aber einander darin, daß die eigentlichen Soll-Posten auf beiden gewinnmindernd wirken, die eigentlichen Haben-Posten gewinnerhöhend.



**B. Kapitalkonten.**

Beistet das Gewinn- und Verlustkonto dem Kapitalkonto Sammel- dienste bezüglich der von den sonstigen Konten ausgewiesenen Jahres- gewinne und -verluste sowie der Nachweisung des Ergebnisses eines Jahres, so übernimmt das abschließende Bilanzkonto, das die Bestände, wie ein Brennglas die Sonnenstrahlen, sammelt, zur Rech- nungslegung empfängt, dieselbe Aufgabe für alle Jahre seither bezüglich der einzelnen Bestände zur Ablieferung an das Kapitalkonto, muß also für sie belastet werden<sup>1)</sup>, für die Kreditoren ist es somit zu er- kennen. Den Ausgleich bildet das rechnungsmäßige Vermögen, welches das Bilanzkonto an das Kapitalkonto abgibt, das ihm also gutzu- bringen ist. So zeigt das abschließende Bilanzkonto die umgekehrte Anordnung wie das eröffnende, s. oben S. 56; dasjenige für den nächsten Tag, den 1. Oktober 1919, könnten wir aus den Eröffnungen aller Konten herstellen, wie unten angedeutet.

40				40			
Soll.		Bilanz-		Konto.		Haben.	
1919				1919			
Sept.	30.	An Warenkonto	11 M 15 660 00	Sept.	30.	Per B. Hempel,	
"	"	" Raffakonto	" " 90 00	"	"	hier	11 M 1 010 00
"	"	" Handlungs- gerätekonto	" " 1 288 00	"	"	Wilhelm Schulze,	
"	"	" Carl Weber, Stralsund	" " 278 20	"	"	Bromberg	" " 1 097 65
"	"	" Heinrich Müller, Stettin	" " 407 60	"	"	Josef Friese, Berlin	" " 629 35
"	"	" G. Müller & Sohn, Guben	" " 189 20	"	"	Kapitalkonto	" " 15 176 00
			M 17 913 00				M 17 913 00
1919							
Okt.	1.	An Kapitalkonto	M 15 176 00				

Wenn das Hauptbuch statt der Einzelpersonenkonten zwei Sam- melkonten, Debitorenkonto und Kreditorenkonto, s. oben S. 75, ent-

<sup>1)</sup> Alle Beträge, die als Zugang in Betracht kommen, stehen wie auf den Bestandskonten auf der Soll-Seite, alle Beträge, die als Abgänge zu be- trachten sind, auf der Haben-Seite.



## Anhang.

### 1. Einige besondere Konten.

Aus der unbeschränkten Zahl der möglichen Konten wird hier einmal des Detailkontos gedacht, angelegt von dem Großhändler, der zugleich Kleinhandel<sup>1)</sup> hat. Es wird an das Warenkonto belastet (fingierte Belastung) für alle in das Kleingeschäft gelieferten Waren, erkannt durch das Kassenkonto für alle an das Hauptgeschäft abgelieferten Gelder. Belastet wird ein solches Konto aber auch für das, was sonst das Geschäft braucht und kostet, Miete, Gehälter, Ausbesserungen aller Art.

Ebenso kann der Kaufmann für sein Hauptgeschäft und jedes seiner Zweigggeschäfte, für die verschiedenen in seiner Hand zusammengefaßten Unternehmungen, Geschäftsarten, Geschäftsabteilungen, je ein besonderes Konto, eine besondere Buchführung anlegen, so daß er erfährt, was diese ihm einbringen<sup>2)</sup>; demgemäß findet man neben der Generalbilanz Spezialbilanzen<sup>3)</sup>.

Wie ferner die einzelnen Warensorten je ein Konto erhalten können, s. oben S. 51, so können die Waren nach den verschiedenen Rechtsverhältnissen an ihnen besonders kontiert werden, eigene Waren auf Lager, Waren in Kommission, Waren in Konsignation<sup>4)</sup>.

Konten erst auf dem Umwege über das eröffnende Bilanzkonto gesehen; man eröffnet aber sofort auf den Einzelkonten und spart so jenes.

<sup>1)</sup> Für diesen Unterschied ist nicht der Betriebsumfang, sondern die Betriebsart entscheidend: Kleinhandel ist die, wenn auch noch so umfangreiche unmittelbare Warenabgabe an den letzten Verbraucher, also in kleinen und kleinsten Beträgen, im einzelnen; Großhandel der, wenn auch noch so kleine Warenvertrieb unmittelbar an andere Gewerbetreibende, also in ganzen Posten, S. 11 461.

<sup>2)</sup> S. 2 300; 6 425; 9 452, 456; von zwei Landgütern desselben Eigentümers liefert eines dem anderen Milch, die bei dem empfangenden Gute als Ausgabe gebucht wird, wie wenn von anderen angekauft, S. 8 48.

<sup>3)</sup> Gibt ein Hauptgeschäft etwas ans Zweigggeschäft nicht nur für die Selbstkosten ab, sondern schon mit einem Gewinnaufschlage, so erscheint auch dieser Gewinn auf dem Warenkonto des Hauptgeschäfts; er ist also nicht dem für dieses ausgewiesenen noch hinzuzurechnen.

<sup>4)</sup> Der Kommissionär verkauft fremde Waren im eigenen Namen für Rechnung des Kommitenten. Ein- und Ausgang der in Kommission erhaltenen Waren werden in das „Kommissionswarenbuch“ genannte Hilfsbuch

Macht der Kaufmann mit einem oder mehreren anderen ein einzelnes Gelegenheitsgeschäft, übernimmt er z. B. eine größere Lieferung zur Hälfte, a meta, so legt er dafür ein besonderes Konto an, das Partizipationskonto; belastet für den Einkauf und seine Spesen, erkannt für den Anteil des Teilhabers daran und den Verkaufserlös und wiederum belastet für den Anteil des Teilhabers am Ertrage und für den eigenen Gewinn am Geschäft.

## 2. Geheimbuch, Probabilanz.

Will der Kaufmann nicht, daß seine Angestellten Kenntnis über die Höhe seines eigenen Geschäftsvermögens haben sollen, darüber, ob und mit wieviel fremdem Gelde, von Gläubigern, stillen Teilhabern, er arbeitet, wer dieses hergegeben hat, wie es verzinst und zurückgezahlt wird, so legt er für die fremden Geldgeber, für das Bilanzkonto und sein eigenes Kapital geheime Konten, ein Geheimbuch<sup>1)</sup>, an, auf denen Bestand, Verzinsung, Gewinn, Verlust, Zu- und Abgänge vom Geschäftsinhaber selbst gebucht werden, während das den Angestellten zugängliche Kapitalkonto des Hauptbuchs dafür keinen Anhalt gibt, ob fremdes, ob eigenes, und wieviel von jedem in ihm enthalten ist.

Der Kaufmann habe mit  $\mathcal{M}$  21 000 Handlungskapital einen Gewinn von  $\mathcal{M}$  2 000 erzielt, woran seine geheimen Geldgeber Schneider ( $\mathcal{M}$  10 000) und Lüders ( $\mathcal{M}$  5 000) mit  $\mathcal{M}$  500 und  $\mathcal{M}$  250 beteiligt sind.

### Geheimbuch:

#### Eröffnungsbilanz (oben S. 8).

An Verschiedene	$\mathcal{M}$ 23 960	Per Kreditoren	$\mathcal{M}$ 2 960
		„ Schneider	„ 10 000
		„ Lüders	„ 5 000
		„ eigenes Kapital	„ 6 000
	<hr/> $\mathcal{M}$ 23 960		<hr/> $\mathcal{M}$ 23 960

eingetragen. Das Kommissionswarenkonto des Hauptbuchs, Conto suo im Gegensatz zu dem vom Kommittenten geführten Conto mio, wird belastet für die Auslagen und Unkosten des Kommissionärs, erkannt für die Verkäufe und wiederum belastet für den schließlichen Anspruch des Kommittenten. Mit Konsignation bezeichnet man wesentlich die Kommission über See. Der Gegensatz zum Kommissionshandel ist der Eigenhandel.

<sup>1)</sup> Es hat keinen Sinn, schon das Hauptbuch, wie es mehrfach geschieht, so zu nennen.

Schneider			Lüders.	
An Bilanz-	Per Bilanz-		An Bilanz-	Per Bilanz-
konto <i>M</i> 10500	konto <i>M</i> 10000		konto <i>M</i> 5250	konto <i>M</i> 5000
	" Gew.-u.			" Gew.-u.
	B.-Kto., 500			B.-Kto., 250
	Per Bilanz-			Per Bilanz-
	konto <i>M</i> 10500			konto <i>M</i> 5250

### Hauptbuch.

#### Geheimbuchkonto.

An Bilanzkonto	<i>M</i> 23000		Per Bilanzkonto	<i>M</i> 21000
			" Gewinn- und	
			Verlustkonto	" 2000
			Per Bilanzkonto	<i>M</i> 23000

Erhält Schneider seinen Gewinn ausgezahlt, so wird die Kasse per Geheimbuchkonto erkannt, außer diesem aber das Schneidersche geheime Konto an Geheimbuchkonto belastet.

Behufs der bei einem umfangreichen Geschäft notwendigen Prüfung, ob aus den grundlegenden Büchern, Memorial und Kassenbuch, alles richtig und vollständig auf das Hauptbuch übertragen worden, fertigt der Kaufmann, etwa allmonatlich, eine sogenannte Probebilanz<sup>1)</sup>: da jeder Geschäftsvorfall auf einem Konto im Soll, auf einem anderen im Haben zu buchen war, so muß die Summe sämtlicher Sollposten des Hauptbuches gleich der Summe sämtlicher Habenposten sein. Davon überzeugt er sich, indem er in einem besonderen Buche, Bilanzbuch, alle Sollposten und alle Habenposten je untereinander schreibt. Die Aufrechnung muß auf beiden Seiten dasselbe Ergebnis liefern<sup>2)</sup>.

### 3. Journal.

Um sich die Übertragung der Geschäftsvorfälle aus Kassenbuch und Memorial auf das Hauptbuch durch Zusammenfassung der dem-

<sup>1)</sup> Rohbilanz im Gegensatz zur Reinbilanz, der Jahresabschlussbilanz.

<sup>2)</sup> Banken geben am Jahreschluß eine Geschäftsübersicht in Gestalt einer Probebilanz; die Abschlußposten fehlen, nur beim Gewinn- und Verlustkonto wird auch der Abschluß eingestellt. Vgl. das Verhältnis von Probebilanz zu Saldobilanz, Vermögensbilanz und Erfolgsbilanz auf der zweiten Beilage.



Es folgen:

	Warenkonto		33			
	an 3 Kreditoren					
10.	1.	Heinrich Müller, Stettin	11	ℳ	4	00
13.	2.	Wilhelm Schulze, Bromberg	21	"	1250	20
14.	3.	Paul Becker, Posen	13	"	530	00
						ℳ 1784 20 <sup>1)</sup>
	Zinsenkonto		36			
	an 1 Kreditor					
10.	1.	B. Hempel, hier	18	ℳ	10	00
						ℳ 10 00
	Wechselkonto		34			
	an 2 Kreditoren					
12.	1.	Georg Plate, Hamburg	12	ℳ	470	00
30.	2.	Josef Friese, Berlin	22	"	629	35
						ℳ 1099 35

Und so fährt Rose fort, bis alle Memorialposten übertragen sind, was daran zu ersehen, daß ein jeder die Journalseite aufweist. Dann zum Kassensbuche übergehend, erhält er folgende Journalposten:

	Kassakonto		35			
	5 Kreditoren					
1.	1.	Volksbank, hier	10	ℳ	100	00
1/12.	2.	Warenkonto	33	"	223	90
5/12.	3.	Kapitalkonto	1	"	355	75
10.	4.	Heinrich Müller, Stettin	11	"	196	00
30.	5.	Wechselkonto	34	"	1099	35
						ℳ 1975 00 <sup>2)</sup>
	6 Debitoren		35			
	an Kassakonto					
2/25.	1.	Haushaltskonto	38	ℳ	75	00
	2.	Handlungsumkostenkonto	37	"	90	00
		Übertrag		ℳ	165	00

1) Siehe Note S. 102.

2) Vgl. oben S. 86.

		Übertrag		ℳ 165 00	
16.	3. Wilhelm Schulze, Bromberg	21	"	140 20	
19.	4. Akzeptenkonto	34	"	280 45	
30.	5. Warenkonto	33	"	1284 85	
"	6. Zinsenkonto	36	"	15 00	
					ℳ 1885 00 <sup>1)</sup>

Nachdem so auch der Inhalt des Kassenbuchs in das Journal übertragen worden, was dort nur durch einen Strich bei jedem Posten vermerkt wird, sind die Einzelposten des Journals in das Hauptbuch zu übertragen; man sieht, daß dieses hierdurch eine sehr einfache, übersichtliche Gestalt erhalten kann. Der erste und fünfte Journalposten lassen also das Wechselkonto aufschlagen; es wird gebucht:

34						34	
Soll.		Wechsel-		Konto.		Haben.	
1919				1919			
Spt. 12/30.	An 2 Kreditoren	18	ℳ 1099	Spt. 3/30.	Per 1 Debitor	18	ℳ 189
			35				20

In der Spalte vor den Geldbeträgen wird die Seite des Journals, in diesem werden an der gleichen Stelle die Blätter der unpersönlichen und der persönlichen Konten vermerkt, auf die die einzelnen Posten übertragen sind; denn nachdem das Wechselkonto auch belastet ist, werden gemäß den Journalposten nacheinander die Konten von G. Müller & Sohn, Georg Plate und Josef Friese aufgeschlagen, um sie zu belasten an, zu erkennen per Wechselkonto.

Der zweite und dritte Journalposten erfordert die Entlastung und Belastung des Warenkontos usw.

Ob der Kaufmann die einfache oder die doppelte Buchführung anwenden will, steht in seinem Belieben; je umfangreicher das Geschäft, desto mehr angebracht ist die doppelte Buchführung. Die Bilanz, in ihrem Ergebnis natürlich die gleiche, welche Art der Buchführung auch angewandt wird, zeigt dem Kaufmann, daß ℳ 116 geschäftlicher Reingewinn gemacht sind; aber erst aus dem Warenkonto der doppelten

<sup>1)</sup> Vgl. oben S. 86.



Buchführung erfieht er, daß ihm der Warenhandel *ℳ* 2770,30 Gewinn (Rohgewinn), die Zinsgeschäfte *ℳ* 46,90 Verlust gebracht haben usw. Das Wertpapierkonto würde ihm den Gewinn aus Ein- und Verkauf von Papieren sowie aus der Kurssteigerung der nicht verkauften, das Kommissionskonto den Gewinn aus Auftragsgeschäften nachweisen usw., während in der Bilanz alles in einem (Gewinn- oder Verlust-) Posten untergeht.

Zu erwähnen ist noch, daß der Kaufmann in seinen Büchern nicht streichen, verbessern, radieren soll. In der Bezeichnung von Gläubiger und Schuldner begangene Irrtümer hat er durch Stornieren<sup>1)</sup> gutzumachen, d. h. die irrtümliche Eintragung hat er durch Bildung eines gleichen Gegenpostens, Storno, aufzuheben und demnächst den Geschäftsvorfall richtig zu buchen. Hat er z. B. eine Kasseneinnahme irrtümlich im Haben des Kassensbuches eingetragen, so trägt er zunächst einen gleich hohen Posten in das Soll („an Storno“) ein; dann erst bucht er hier die Einnahme.

### Dritter Abschnitt.

## Die Behandlung der Buchergebnisse.

### § 18.

#### Auslegung des § 33 des Reichsgesetzes;

#### § 13 des Pr. Gesetzes<sup>2)</sup>.

Nachdem wir so erfahren haben, wie Rose die Vorfälle in seinem Geschäft gebucht hat, ist darzulegen, wie auf Grund der Inventur und Bilanz die Feststellung des der Einkommensteuer (Gewerbsteuer, Besitzsteuer usw.) unterliegenden gewerblichen Reinertrages (Anlage- und Betriebskapitals) vorzunehmen ist<sup>3)</sup>.

<sup>1)</sup> Holländisch sehr bezeichnend Terugboeken; mit Storno wird auch die Burlastschreibung eines nicht eingelösten Akzepts bezeichnet. R.W.O. § 162 Abs. 5.

<sup>2)</sup> § 13 hatte erhöhte Bedeutung gewonnen, seitdem in § 16 die neueingeführte Besteuerung der Gesellschaften m.B.G. sich ausdrücklich nach ihm vollzog. Aktiengesellschaften usw. § 15, wurden stillschweigend nach ihm behandelt, E. 18 78; f. über § 13 noch E. 5 285, 291; 10 228, 237; 13 253; 18 82.

<sup>3)</sup> Geschäftsgewinn und Einkommen sind nach der Anschauung der Kaufleute verschieden, E. 6 172. Über den Unterschied von Jahresgewinn (bilanz-

Die Bilanzen und Jahresabſchlüſſe des Einzelkaufmanns, der offenen Handelsgesellſchaft uſw. ſind dafür nicht ohne weiteres maßgebende Grundlage, ſondern nur Anhalt<sup>1)</sup>; der Inhalt der Bilanz iſt von weſentlicher Bedeutung, die Eintragungen haben eine gewiſſe tatsächliche Vermutung der Richtigkeit<sup>2)</sup>. Somit hat einerſeits die Steuerbehörde wie die Pflicht ſo das Recht, freilich nur auf Grund beſtimmter Thatſachen<sup>3)</sup>, eine Bilanz, alſo ihre Bewertungen richtigzuſtellen<sup>4)</sup>; anderſeits iſt aber auch dem Pflichtigen nicht das Recht verſchränkt, ſeine eigenen Bewertungen anzufechten und richtigzuſtellen<sup>5)</sup>. Die Bilanz iſt danach mehr als ein Beweiſsmittel und weniger als eine einen unmittelbaren Rechtsträger darſtellende Urkunde. Eine ſachlich unrichtige Bilanz vermag die Behörde nicht zu binden; die wirkliche Sachlage entſcheidet, nicht eine davon abweichende buchmäßige Behandlung<sup>6)</sup>; das Weſen der Sache ſteht auch hier über der einſchleidenden Form. Berufung auf eine andere möglich gewefene Buchung iſt freilich ausgeſchloſſen<sup>7)</sup>.

Inventur und Bilanz ſind nach Reichsgeſetz § 33 (Pr. Geſetz § 13, ſ. oben S. 1), an ſeinen §§ 12, 13, 15 (§§ 7, 8) zu meſſen<sup>8)</sup>; in Betracht zu ziehen ſind aber auch die unten genannten Vorſchriften. Nach ihren Beſtimmungen iſt daher, ſoweit ſie vom Kaufmann nicht befolgt ſind, oder ſoweit die kaufmänniſche Rechnung von ihnen abweicht, der Reingewinn der Bilanz zu berichtigen<sup>9)</sup>.

mäßigem Gewinn) und Reineinkommen (Betriebsgewinn, Jahresverdienſt) ſ. Rehm 319.

<sup>1)</sup> E. 1 379. Das Wort „Anhalt“ im Entwurf des Reichsgeſetzes § 32 Abſ. 3 (Bücher der Landwirte) iſt in „Grundlage“ abgeändert.

<sup>2)</sup> E. 6 45; eine ähnliche Stellung haben Steuererklärung und Vermögensanzeige.

<sup>3)</sup> E. 8 80.

<sup>4)</sup> E. 7 362; 14 142.

<sup>5)</sup> E. 7 363, 453; E. XXVIII 113 für die offene Handelsgesellſchaft. So der Fall, daß halb nach Aufſtellung der Bilanz ein noch für voll angenommener Schuldner in Konkurs gerät; es iſt wahrſcheinlich, daß er ſchon bei Jahresſchluß ſchlecht gewefen iſt.

<sup>6)</sup> E. 7 453.

<sup>7)</sup> Vgl. unten § 26 über den Wert der Bilanzen von Aktiengeſellſchaften uſw.

<sup>8)</sup> Für das Folgende vgl. Fuiſting 1 § 13 zu 27 ff; ſ. ferner 3 § 22 zu 23 B.

<sup>9)</sup> Wenn anſtelle des Unterſchiedes von Einnahmen und Ausgaben, § 33 Abſ. 1, der des Vermögens in zwei Zeitpunkten tritt, die regelmäßig ein Jahr

Die Prüfung der Bilanz durchläuft stets drei Stadien: ob die Bilanz kaufmännisch richtig ist; was als nichtgewerblich auszuscheiden hat; was nach dem positiven Steuergesetz zu berichtigen bleibt.

I. Reichsgesetz §§ 4, 5, 16, 29 (Pr. Gesetz §§ 6, 7, 9, 10).

In Betracht kommen die Vorschriften:

1. Als Einkommen wird besteuert der Gesamtbetrag der in Geld oder Geldeswert bestehenden Jahreseinkünfte nicht bloß aus bestimmten Quellen, § 4, 5<sup>1)</sup>. Da nun bei Gewerbetreibenden mit kaufmännischer Buchführung Inventur und Bilanz für die Einkommensberechnung grundlegend sind und in diesen die gegen früher vorgenommene Höherbewertung von zum Gewerbebetriebe (Handlungsvermögen) gehörenden Gegenständen und Rechten den Gewinn steigert, so erfährt diese Bestimmung insoweit eine Ausdehnung.

2. Außerordentliche Einnahmen aus Erbschaften, Schenkungen usw. gelten nicht als Einkommen, sondern als Vermehrung des Stammvermögens; Verminderungen des Stammvermögens sind nicht ebenso hohe Verminderungen des Einkommens (§ 12).

auseinanderliegen, so ist damit weder nach der Absicht des Gesetzgebers noch tatsächlich eine grundsätzliche sachliche Änderung bewirkt, vgl. *E.* 4 232. — Die Bilanz deckt sich, wenn man von dem nicht verstatteten Abzuge des Hausverbrauchs (Steuern) abzieht, im allgemeinen mit den Grundrätzen der §§ 12, 13, 15, und wo sie sachlich abweicht, entscheiden eben nicht letztere. Beispiele von Abweichungen in *E.* 1 62. Bilanz und Einkommensermittlung haben „eine lange Strecke Weges“ gemeinschaftlich zurückzulegen. Die sachliche Bedeutung der Bilanzgrundsätze entscheidet, *E.* 7 361. Nach *E.* 10 219 sind die §§ 5 bis 10 des Pr. Gesetzes (§§ 5 bis 14 des Reichsgesetzes gemäß § 5 des Körperschaftsgesetzes) doch sogar auf die steuerpflichtigen Rechtspersonen anwendbar, soweit nicht nach der Natur der Sache oder kraft besonderer Vorschriften ausgeschlossen.

<sup>1)</sup> Also hier aus (besser: durch) Handel und Gewerbe (Bergbau), zu dem z. B. die Hochseefischerei nicht gehört, *E.* 18 165; alle unmittelbar durch den Betrieb erzielten und geschaffenen Einnahmen oder solche, die sich mittelbar als Früchte des Gewerbestapitals darstellen, *E.* 15 329; Einnahme durch vorzeitige Aufgabe der gemieteten Geschäftsräume, *E.* 12 113; 13 394; Rückvergütung von Zoll- und Steuerüberhebungen, *E.* 12 119, 457; 13 242; Gewinne, Verluste bei gelegentlichen Wechselgeschäften, *E.* 14 139; aber nicht Erlaß einer Kapitalschuld, *E.* 5 421; nicht das Emissionsagio der Aktiengesellschaften, *E.* 4 360; 10 261; vgl. auch *HGB.* § 344, f. unten Anhang. Daß §§ 4, 5 des

Diese Bestimmungen werden von einer richtigen Inventur und Bilanz grundsätzlich befolgt<sup>1)</sup>, veranlassen also keine besonderen Ab- und Zufetzungen bei dem kaufmännisch ermittelten Reingewinn. Denn angenommen, Rose habe im Jahre 1919 noch *ℳ* 1000 Lotteriegewinn gemacht, der von ihm in die Kasse gelegt ist, so erscheint zwar unter sonst gleichen Verhältnissen in den Aktiven der Bilanz der Kassaposten statt mit *ℳ* 90, mit *ℳ* 1090, oder, wenn für die *ℳ* 1000 Waren- oder Geräte usw. angeschafft sind, erhöht sich um so viel der Waren- oder Geräte- usw. bestand der Aktiva, vermindert sich um so viel der Gläubigerbestand der Passiva, wenn Schulden abgetragen sind. Allein andererseits erhöht sich das Kapitalkonto der Passiva um eben so viel, s. oben S. 19, da der Betrag auf sein Haben einzustellen ist, z. B. per Kassakonto. Der Gewinn bleibt also *ℳ* 116. Wiederum, wenn ein Verlust im Spiel, der mit dem Gewerbe nichts zu schaffen hat, z. B. im Kartenspiel<sup>2)</sup>, mangels anderer Deckungsmittel, aus den gewerblichen Einnahmen oder gar dem bisherigen gewerblichen Vermögen bezahlt werden muß, werden die Aktiva der Bilanz vermindert, aber auch gleichzeitig das Kapitalkonto der Passiva, so daß eine Verkürzung nicht der Einnahmen, sondern des bisherigen Vermögens zum Ausdruck gelangt ist<sup>3)</sup>. Ebenso erfordert die Wiederzufetzung einer außerordentlichen Abschreibung zum Aktivum eine Erhöhung des Kapitalkontos<sup>4)</sup>, z. B. Rückgängigmachung stiller Reserven, unten S. 112<sup>1</sup>.

Reichsgesetzes unanwendbar, läßt sich nicht mit Grund behaupten; die Vorschriften begrenzen die positiven Einkommensbestandteile und sehen die Trennung nach Quellen vor.

<sup>1)</sup> Über die Bedeutung des § 7, früher § 8, des Pr. Gesetzes (§ 12 des Reichsgesetzes) s. C 2 330; 6 259.

<sup>2)</sup> C 4 213; im übrigen abziehbar, weil Gewinne steuerbar, §§ 5, 11 zu 4.

<sup>3)</sup> Freilich darf in einem solchen Falle der Verlust nicht auf Gewinn- und Verlustkonto gebucht werden, da er hier den Bilanzgewinn zu Unrecht drücken würde, sondern auf Kapitalkonto, gleich wie außerordentliche Mehrungen diesem gutzubringen sind, s. oben S. 60. Außerordentliche Mehrungen und Minderungen haben daher auch buchmäßig stets nur auf das bisherige Vermögen einzuwirken; s. oben S. 14. Diese Erörterungen gehen alle von der Bilanzform oben S. 18 aus.

<sup>4)</sup> C. 5 124; 15 118, 345; denn wegen der gebotenen Zwillingbuchung ist die im Vorjahre nicht zugelassene Abschreibung dem Anlagekonto wieder

Wenn wir nun zum § 4 des Gesetzes gesagt haben, die vorgeschriebene Bewertung in der Bilanz dehne seine Bestimmung aus, so haben wir unter den Bilanzposten zu unterscheiden zwischen denen des Betriebsvermögens<sup>1)</sup>, den Betriebswerten (dem umlaufenden, flüssigen, zirkulierenden, variablen Kapital, dem Verbrauchsvermögen, den Arbeitserzeugnissen, Veräußerungsgegenständen, dem Wechselbesitz); nur dieses kommt im regelmäßigen Verkehr mit andern in Betracht; und den Posten des Anlagevermögens, den Anlagewerten (dem stehenden, fixen, stabilen, konstanten Kapital, Gebrauchsvermögen, den Arbeits- [Produktions-]mitteln, Betriebsgegenständen, dem Dauerbesitz)<sup>2)</sup>. Letztere sollen durch ihren dauernden Besitz, ihre Arbeit, jene durch ihren alsbaldigen vollständigen Umsatz Vorteil bringen; was dort Vorzug ist, wäre hier Nachteil.

Dieser Unterschied ist nur allgemein und in einem bestimmten Zeitpunkt scharf zu ziehen; im übrigen ist die Grenze stets flüssig; der Wert, der eben noch Betriebsvermögen war, z. B. Bargeld, ist zum Ankauf von Gerät verwendet worden, und letzteres geht, durch die Abnutzung, ständig in Betriebsvermögen über<sup>3)</sup>; Verbrauchsvermögen verwandelt sich stetig in Gebrauchsvermögen und umgekehrt. Was so für das einzelne Geschäft gilt, gilt ebenso für das Geschäftsleben im ganzen: die Maschine, die bei ihrem Erbauer, ihrem Händler eben noch Betriebsvermögen war, wird beim Käufer Anlagevermögen und umgekehrt.

a) Wie gesagt, ist der Unterschied für die Bewertung von weitreichender Bedeutung. Zwar sagt § 40 HGB, daß „sämtliche“ Vermögensgegenstände mit ihrem derzeitigen Werte anzusetzen sind, nicht aber, daß die Bewertung nach den nämlichen Grundsätzen bei allen Gegenständen ohne Unterschied zu geschehen habe. Was oben S. 82 über die Bewertung des Warenbestandes gesagt ist, gilt allgemein für das Betriebsvermögen, das Bargeld, die laufenden Forderungen

---

zur Last, gleichzeitig dem Kapitalkonto gutzuschreiben, jedenfalls das Kapital des neuen Jahres um den Betrag erhöht zum Vergleich einzustellen, s. unten § 19.

<sup>1)</sup> Die Reichssteuergesetze nennen so das gesamte gewerbliche sowie land- und forstwirtschaftliche Anlage- und Betriebskapital.

<sup>2)</sup> C. 10 71; das Betriebsvermögen kommt nur als genus, das Anlagevermögen aber als species in Betracht.

<sup>3)</sup> Marz 1 165.

(und Schulden); es entscheidet der derzeitige Tauschwert, der Verkaufswert<sup>1)</sup>. Der Unterschied gegen den Anschaffungs- (Herstellungs-, Erwerbs-) preis, oder gegen den vorausgegangenen Bilanzansatz, wenn die Werte schon vor Beginn des Geschäftsjahres zum gewerblichen Vermögen gehörten, ist gewerblicher Konjunkturgewinn (Verlust), solcher durch die ganze Geschäftslage oder die besonderen Absatzverhältnisse, etwas, mit dem der Kaufmann rechnet und zu rechnen hat. Der einstweilen nur buchmäßige Gewinn (Verlust) muß in sachlicher Abweichung von §§ 4 und 12 (13 zu 1) des Reichsgesetzes wegen der Maßgeblichkeit der Bilanz zur Besteuerungsgrundlage gezogen werden, er gehört zu den ordentlichen Einnahmen (Ausgaben)<sup>2)</sup>. Hier<sup>3)</sup> liegt der grundsätzliche Unterschied in der Gewinn- (Einkommens-) feststellung bei buchführenden (Voll-) Kaufleuten und bei nicht buchführenden Minderkaufleuten, die den Anschaffungs- oder Herstellungspreis wählen können, der andere in der Ausdehnung der Abschreibungen auf das Betriebsvermögen, während bei dem Anlagevermögen Wertverminderungen aller Art von beiden geltend gemacht werden können, § 13 zu 1b.

Ebenso wie diese Wertverringerung bloß durch Konjunktur führt die Bestandsverringerung bei Teilen des Betriebsvermögens, wie groß sie auch sein mag, zum Abzuge<sup>4)</sup>; dahin ist die Substanzverringerung beim Bergbau usw. zu zählen, § 13 zu 1c des Reichsgesetzes.

Wenn Verlust das Ergebnis des neuen Jahres ist, so ist dadurch, daß das Kapitalkonto des alten in den Passiven erscheint, seine ganze Verminderung, nämlich um die laufenden Ausgaben und die Wertminderungen, in dem Bilanzergebnis zum Ausdruck gelangt.

b) Die Eigenschaft des Anlagevermögens, der sog. Betriebsgegenstände, der nach Absicht dauernd dem Gewerbe dienenden, nicht

<sup>1)</sup> E. 6 34, 42, 43; gemeine Wert, vgl. 7 264; bei Forderungen, Hypotheken der Nennbetrag, g. F. der Einziehungswert, E. 13 158. Über Bewertung einer Rentenschuld E. 18 62.

<sup>2)</sup> E. 7 102; 13 405.

<sup>3)</sup> Also in der Bewertung der Bestände, nicht in ihrem Umfange, so daß ein Kassen-, ein Warendiebstahl, ein Forderungsverlust den Gewinn eines nicht buchführenden Minderkaufmanns ebenso brücht wie den eines Vollkaufmanns.

<sup>4)</sup> E. 8 69; ein Kassen- oder Warendiebstahl, E. 4 143; eine Unterschlagung, E. 9 92; Wegfall, Verlust eines Kaufpreises, E. 3 297; Verlust einer Hypo-

zur Veräußerung bestimmten Gegenstände und Rechte, Handlungsimmobilien<sup>1)</sup> und =mobilen, (zur Sicherheit hinterlegten) Wertpapiere<sup>2)</sup>, Patentrechte<sup>3)</sup>, Konfortialbeteiligungen, (Gemeinschaftsgeschäfte, Beteiligungen<sup>4)</sup>), Schaufensteraus schmückung mit geführten Waren usw., dagegen widerspricht der schwankenden Bewertung auf den jeweiligen Marktpreis; die Gegenstände sollen ja nicht verkauft werden. Bei dem Betriebsvermögen dagegen wird infolge seines mehr oder minder schnellen Umsatzes alsbald das, was einstweilen Annahme war, der Höherwert (Minderwert) Wirklichkeit, so daß nur eine geringe zeitliche Verschiebung platzgreift, auch eine stete Kontrolle herrscht. Die Anlagen sind daher dauernd mit ihrem Anschaffungswerte in die Bilanz einzustellen, jährlich gemindert um den Verlust, den sie im Dienste fürs Geschäft, durch Abnutzung usw. erlitten haben; das ist ihr derzeitiger individueller (Gebrauchs-, Geschäfts-) Wert<sup>5)</sup>. Jedenfalls sollte ein nur buchmäßiger Gewinn (Verlust) durch Konjunktur an dem An-

theßenbank durch Erwerb von Grundstücken zur Rettung ihrer Forderungen, *Ö.* 7 455; ähnlich 13 158. Die verlorene Forderung kann nicht ohne weiteres zum Steigpreis zugeschlagen werden, *Passow* 1 150. Wie dann ein solcher Verlust gedeckt wird, ob auch aus Kapitalvermögen, Reserven usw., ist gleichgültig, *Ö.* 1 243; 5 62; 10 415; s. unten § 25; dasselbe gilt von jeder Ausgabe, *Ö.* 3 39: Zinsen, Disagio einer Prioritätsanleihe, aus der Herabsetzung einer Steuerkaution gedeckt; anders bei einer Rückstellung gerade für den Verlust, unechte Reserve. Damit sind *Ö.* 2 41; 6 402; 5 33, unvereinbar: diese *Ö.* ist vom Standpunkt des Gerichts aus richtig, das durch Kapitalherabsetzung Überschuß entstehen ließ. Das den Verlust deckende Vermögen muß aber eigenes sein; anders bei fremdem.

<sup>1)</sup> Gebäude für das Gewerbe sind eine Art der Gewerbebeutenfüllen. Begriff Anlagen in *Rehm* 400.

<sup>2)</sup> Vgl. *Ö.* 7 107, 108\*, 373 (*Kuge*); bei *Bankkredit*, *Fischer* 44; über eine abweichende Beurteilung *Ö.* 11 130 unten *Ö.* 113<sup>1</sup>. Insbesondere bei Versicherungsunternehmen gehören Wertpapiere überhaupt zu den Anlagen, *Gerstner* 252. Wenn *HGB.* 261 die Wertpapiere nur neben den Waren nennt, so sei darauf hingewiesen, daß auch sonst, was regelmäßig Ware ist, im einzelnen Fall Anlage sein kann, daß also allein die Bestimmung eines Gegenstandes über seine Eigenschaft als Betriebs- oder Anlagevermögen entscheidet; *Ö.* 11 130 gedenkt auch der Wertpapiere als Anlagen.

<sup>3)</sup> *Ö.* 10 409; *Fischer* 44.

<sup>4)</sup> *Ö.* 18 109, 190, 225.

<sup>5)</sup> *Rovero* 121; *Fischer* 48; *Rehm* 360; *Marg* 1 169; *Ö.* 7 360; 8 87; Wertminderung durch Zeitablauf subjektiv für den Unternehmer, *Ö.* 5 44, 401;

lagevermögen steuerlich nicht berücksichtigt werden<sup>1)</sup>. Er fällt als außerordentliche, dem Geschäft, den Absichten seines Inhabers an sich fernliegende Einnahme (Ausgabe) unter den § 12 des Reichsgef., ist insbesondere nicht Einkommen aus Handel und Gewerbe; die Quelle ist wohl Bedingung, nicht aber Ursache des Gewinnes; besteuert soll nicht werden der Gewinn, der Geschäftsgewinn „des Gewerbetreibenden“, sondern derjenige „aus“, richtiger „durch“ Handel und Gewerbe<sup>2)</sup>. Gegen den etwaigen Gewinn kann deshalb auch ein Verlust durch Abnutzung nicht aufgerechnet werden<sup>3)</sup>. Mit dem Hinweis darauf, daß nach § 13 des Pr. Gesetzes auch der „Zuwachs des Anlagekapitals“ zu besteuern war, oben S. 13<sup>4)</sup>, hätte man auch die Besteuerung weiterer Kapitaleinlagen rechtfertigen können.

Wenn von zwei Wertpapieren das eine Ware ist, das andere dem

---

aber auch für jeden andern, abgesehen von dem zur Übernahme Berechtigten; E. L 115: Berücksichtigung leistungsjähriger Kaufpreise; E. 16 106, gemeiner Wert.

<sup>1)</sup> Rehm 287<sup>1</sup>. Wenn HGB. § 261<sup>2</sup> den Aktiengesellschaften gestattet, bei Anlagen den Anschaffungspreis einzustellen, nur vermindert um die Abnutzung, so folgt daraus noch nicht die Zulässigkeit der Berücksichtigung der Konjunkturen durch den Einzelkaufmann. Die Wiederheraufsetzung von Anlagen, nachdem sie bis auf  $\mathcal{M}$  1 heruntergeschrieben wurden, schafft keinen Gewinn, da entsprechend das Kapitalkonto der Passiven zu erhöhen ist, oben S. 108. Wollte man den Konjunkturgewinn am Anlagevermögen besteuern, so könnten unter Umständen bei ganz geringfügigem Gewerbebetriebe jährlich erhebliche Gewinne „aus Gewerbe“ zur Veranlagung kommen; das geht um so weniger an, als es durchaus nicht unbestrittener kaufmännischer Buchungsbrauch ist, bei dem Anlagevermögen dem Konjunkturwert zu folgen. Sagt man richtig Einkommen „durch“ Gewerbe, oben S. 1<sup>1</sup>, vgl. E. 6 23, „durch“ Weinbau erzielt es Einkommen, so würde man kaum dazu kommen, bei einer fast stillstehenden Fabrik, deren Grund und Boden von Jahr zu Jahr im Werte steigt, erhebliche Industriegewinne zu besteuern. Nach RWD. § 139 Abs. 2 gilt jetzt allgemein, s. HGB. § 261 zu 3; GmbH. G. § 42 zu 1, der Anschaffungs- usw. preis abzüglich Abnutzung, sofern nicht der zettige wirkliche Wert niedriger ist.

<sup>2)</sup> Vgl. E. 1 46; Rehm 158. E. 16 145, Steuerpflicht eines als Hypothek eingetragenen Damnos; 241, des Mehrwerts eines übernommenen Geschäfts; 243, Wertzuwachs bei einer Stammeinlage.

<sup>3)</sup> Vgl. E. bei Fuisling 1 § 12 zu 27c; anderer Auffassung aber E. 2 334; 8 86; 13 264, weil gemeiner, objektiver Verkaufswert entscheide; 14 279; E. v. 26. Februar 1902, RWfg. v. 16. Juni 1902, II 6046. Fischer 111.



Kaufmann zur Sicherheitsleistung dient, so ist hiernach eine Kurssteigerung bei jenem steuerbares Einkommen, bei diesem nicht<sup>1)</sup> 2).

Wird aber ein Anlagegegenstand mit Gewinn (Verlust) verkauft, so hat es sich in dem Augenblick nicht mehr um einen dauernd dem Betriebe zu erhaltenden Gegenstand gehandelt, sondern um einen Veräußerungsgegenstand; einen solchen betrifft z. B. das Altmaterialkonto, dem eine ausgemusterte Maschine angelastet wird; jeder Gewinn daran ist steuerbar<sup>3)</sup>. Ebenso wie ein Anlagegegenstand muß ein ganzes Geschäft behandelt werden, wenn z. B. ein Kolonialwarenhändler eins seiner mehreren Geschäfte veräußert; der Gewinn ist gewerblicher Ertrag, vgl. HGB. § 344. Bei Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben sollte dagegen der Gewinn an veräußerter Grubenfläche nicht berücksichtigt werden<sup>4)</sup>, s. jetzt §§ 11 zu 5; 12 zu 13.

Dementsprechend ist ein Verlust bei Verkauf einer Anlage abzugsfähig, aber auch eine bloße Wertverringerung, ebenso eine Bestandsverringerung<sup>5)</sup>, selbst bei einem nicht buchführenden Minderkaufmann die Wertverringerung, s. oben S. 110; RND. § 139 Abs. 2.

1) Anders E. 11 130: Kursverlust bei im Kontokorrentverkehr hinterlegten Wertpapieren, also Anlagen, abzugsfähig. Auch bloße Konjunkturgewinne am Anlagevermögen sollten steuerbar sein, jeder Zuwachs, jede Wert-erhöhung, Zunahme, Steigerung, nach E. 4 247; 7 360; 11 201; 13 247; 14 283, 296; 15 279, 329, 457; dagegen E. bei Fuißing 1 § 13 zu 31.

2) Die kaufmännische Übung zieht durchaus überall Ansaß zu den Selbstkosten vor, wenn nicht ein geringerer Wert begründet ist; der Ansaß zum gemeinen Wert, HGB. § 40, berücksichtigt einseitig die Interessen des Gläubigers, der die Vermögenshöhe kennen will; die Selbstkosten sehen in der Bilanz die Möglichkeit, den Erfolg aufzuzeigen; so kann ein Aktionär seine Dividende nicht ins Verhältnis setzen zum gegenwärtigen Kurse, sondern nur zum Erwerbspreise. Die Selbstkosten liefern die privatwirtschaftliche Rentabilität, der gemeine Wert die volkswirtschaftliche, s. Mehrwert in Zeitschr. d. Rgl. Preuß. Stat. Landesamts 1916 S. 324. Die Selbstkosten bringen auch allein den realisierten Gewinn zur Erscheinung.

3) E. 2 328; 7 364; 11 200; 12 297: die Veräußerung gehört zu den gewöhnlichen Betriebsgeschäften; 13 187, 247; 14 293; vgl. auch E. 11 216; unten § 27; die Sache liegt hier ebenso, wie bei gelegentlichem Verkauf eines Veräußerungsgegenstandes, mit dem der Unternehmer sonst nicht handelt, E. 7 455; 14 140.

4) E. 14 301.

5) Vgl. E. 8 71; 10 133\*: Ersatz außerordentlicher Verluste nicht abzugsfähig; E. XIV 136; XVI 100; wenn daher das Pferd eines Spediteurs fällt,

Sollte der nur einfach buchführende Kaufmann in der Bilanz (dritte Form, oben S. 18) die Veränderung seines Kapitals vom vorigen Jahre durch eine steuerfreie außerordentliche Mehrung übersehen haben, so ist der Bilanzgewinn um ihren Betrag zu kürzen; beim Verlust als Jahresergebnis ist es umgekehrt.

3. Die Berechnung des Einkommens, bisher nach dem Durchschnitt der höchstens drei letztabgeschlossenen Geschäftsjahre (§ 9 des Pr. Gesetzes)<sup>1)</sup> von je zwölf Monaten<sup>2)</sup>, nach dem Reichsgesetz § 29 nur nach einem Jahre;

4. die Anrechnung des Einkommens der Ehefrau, Reichsgesetz § 16, bieten, abgesehen von den Zinsen ihrer im Geschäft stehenden Kapitalien, worüber unten § 20 zu sprechen ist, zu weiteren Erörterungen hier keinen Anlaß; die gesamtschuldnerische Haftung der Eheleute bestimmt R.W. § 95.

## II. Reichsgesetz § 13 (Pr. Gesetz § 8 Nr. I und II).

Dagegen verlangt § 13 des Gesetzes eingehende Besprechung, der die Abzüge vom Einkommen bestimmt und begrenzt. Teils sind seine

das trotz Abschreibungen noch mit *M* 300 zu Buch steht, so könnte er die *M* 300 nicht abschreiben. Dagegen spricht E. 1 248 von der Abzugsfähigkeit jedes im Betriebe entstehenden Verlusts; 248: bei Aktiengesellschaften sei zwischen Kapital- und sonstigen Verlusten in der Regel kein Unterschied; E. 4 120; 5 63: Verlust der ganzen Geschäftseinlage; E. 4 247, 248: alle Wertverminderungen auch am stehenden Kapital; Fischer 39, 43.

<sup>1)</sup> Maßgebend ist danach der Geschäftsgewinn als Summe verschiedener Summanden (Differenz), er war daher schon früher nicht in feststehende und schwankende Einnahmen zu zerlegen; ebenso ist das gewerbliche Anlage- und Betriebskapital eine Einheit, E. 6 42. Der Geschäftsgewinn ist als Einheit entweder nach der Vergangenheit oder nach der Zukunft zu bemessen. Wenn früher auch der Bestand der Quelle bei Beginn des Steuerjahres entschied, so kann bei dem Kaufmann doch nur ihre Gestaltung in der Vergangenheit maßgebend sein, sofern überhaupt mit dieser gerechnet wird, und Quelle ist hier die mit Kapital verbundene wirtschaftliche Arbeit. Die Einheit des Geschäftsgewinnes wurde zerstört durch die Vorschrift im Steuererklärungs-muster I zu 3, daß auch die gewerblichen Hypothekenschulbenzinsen (Renten und dauernde Lasten) vom Gesamteinkommen besonders abzuziehen sind, E. 18 41, denn sie sind Werbungskosten; sie werden abweichend von sonstigen Zinsen, in dem Geschäftsgewinn zu deklarieren sein; anerkannt wenigstens für die offene Handelsgesellschaft durch E. 13 190.

<sup>2)</sup> E. 14 29, 36.

Vorschriften in der kaufmännischen Bilanz befolgt, teils aber auch nicht.

1. Abzugsfähig sind, § 13 zu 1, die<sup>1)</sup> zur Erwerbung, Sicherung, Erhaltung der Einkünfte aufgewendeten Ausgaben, die Werbungskosten, die unmittelbaren wie mittelbaren Betriebskosten<sup>2)</sup>, s. unten § 27.

Ausgaben zur Erwerbung des Ertrages sind z. B. die gezahlten oder schuldig gebliebenen Preise (Kosten) der eingekauften (hergestellten), vom Geschäftsvorgänger übernommenen, bei Eröffnung angeschafften<sup>3)</sup> und demnächst abgesetzten Waren, der verbrauchten Roh- und Hilfsstoffe (oder die sämtlichen Kosten des Wareneinkaufs bei Einrechnung des verbliebenen Bestandes in die Einnahmen<sup>4)</sup>). Schulden, Zahlungen für Waren, die vor dem Geschäftsjahre bezogen sind, haben bereits auf das frühere Geschäftsergebnis gewirkt, dürfen also nicht nochmals abgezogen werden<sup>5)</sup>. Ferner gehören hierher die Frachten, Speesen, die Steuern und Zölle, § 13 zu 1 a, auf die Waren, oben S. 82, Stempelposten<sup>6)</sup>; die Miete, Heizung, Beleuchtung, Reinigung der Geschäftsräume; die Löhne und Gratifikationen<sup>7)</sup> der Hilfspersonen nebst den Versicherungsbeiträgen für sie<sup>8)</sup>, nicht der eigene Arbeits-

<sup>1)</sup> D. h. alle Betriebskosten; wenn in E. 3 413; 4 265\*, 337 auf das hier nicht gebrauchte Wort „alle“ in § 22 des Gewerbesteuergesetzes so großes Gewicht gelegt wird, so sei bemerkt, daß da, wo „alle“ steht, Ausnahmen gegeben sind (Nichtabzugsfähigkeit von Schuldzinsen), in Reichsgesetz § 13 aber, wo das Wort „alle“ nicht steht, keine Ausnahme gemacht ist.

<sup>2)</sup> E. 7 400; nicht die zu ersetzenden oder ersetzten, E. 14 141.

<sup>3)</sup> E. 14 441 gegen 13 410.

<sup>4)</sup> E. 9 97; vgl. auch 2 288. Wo die veräußerten Waren nicht angeschafft sind, also bei ursprünglichem Erwerb von Bodenschätzen (E. 15 299 stellt sie Fabrikaten gleich) tritt an die Stelle des Anschaffungspreisteils der Wert der Substanzverringerung als Abzugspost, Fischer 107; bei sonstigem ursprünglichem Erwerb, Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, Jagd, Fischerei usw. ist, wie nicht von Substanzverringerung, die Einkommen lieferte, so nicht von einem Abzug für den Wert der abgesetzten Erzeugnisse, abgesehen von den Gewinnungskosten, die Rede. Im Falle einer Schenkung von Waren ist vom Verkaufserlöse gleichfalls ihr Wert zu kürzen, ein Ergebnis, das demjenigen des angewendeten § 12 zu 1 Reichsgesetz entspricht; s. a. Rehm 23<sup>3</sup>.

<sup>5)</sup> E. 9 413.

<sup>6)</sup> E. 3 25.

<sup>7)</sup> E. 12 443.

<sup>8)</sup> Kosten der Krankheit von Angestellten sind abzugsfähig, nicht der eigenen Krankheit, selbst wenn sie zu den Gewerbekrankheiten gehört, vgl. E. 3 179;

lohn<sup>1)</sup>; Schuldenzinsen, auf Rechtstiteln aller Art beruhende Renten und dauernde Lasten<sup>2)</sup> und Kosten der Kapitalbeschaffung<sup>3)</sup>; Vnderwerb beim Tagebergbau<sup>4)</sup>; Beitragsleistung eines Bodenspekulanten zur Bildung einer Kirchengemeinde<sup>5)</sup>; die Bestände bei Beginn des Geschäftszeitraums<sup>6)</sup>).

Ausgaben zur Sicherung und Erhaltung des Ertrages sind insbesondere diejenigen für Ausbesserung, Unterhaltung des beweglichen und unbeweglichen Inventars; die (meist als Handlungskosten gebuchten) Fener-<sup>7)</sup>; die Ausstandsversicherungsbeiträge<sup>8)</sup>; Umzugskosten; Beiträge zur Versicherung gegen die Haftpflichtgefahr; Befriedigung von Haftpflichtansprüchen aus Betriebsunfällen<sup>9)</sup>; Vergütung seitens des Bergbautreibenden für Schäden<sup>10)</sup>; Gewinnanteile anderer<sup>11)</sup>; (nicht erstattete) Kosten für Rechtsstreitigkeiten um geschäftliche An-

2 454; dagegen sind abzugsfähig die Bezüge der geschäftsführenden Gesellschafter einer G. m. b. H., E. 13 315, 408; 17 308; ein Ruhegehalt inwiewohl es bei dem Empfänger wegen Nichtigkeit des Schenkungsversprechens nicht besteuert werden kann, vgl. E. 14 184.

<sup>1)</sup> E. 2 418; 3 262 und Anm.; 4 283; 8 389, 392 (ersparte Betriebskosten sind nicht abzugsfähig, z. B. auch nicht die Selbstversicherung, E. 3 144; 15 110; sie schafft eine echte Reserve, dagegen Fischer, Über die Grundlagen der Bilanzwerte, 72; verschieden hiervon ist es, wenn sich mehrere Unternehmungen zusammenschließen und Versicherungsbeiträge in eine gemeinsame Kasse legen, E. 8 416); der Einzelkaufmann kann überhaupt nicht sein eigener Gläubiger sein. Ebenso wenig wie der eigene Arbeitslohn, ist der Mietwert der Geschäftsräume im eigenen Hause kürzbar, E. 3 393; 4 313; 7 429. Anders bezüglich des Arbeitslohnes dort, wo dem Arbeitnehmer, Genossenschaftler ein Arbeitgeber in Gestalt eines selbständigen Steuerträgers gegenübersteht, E. 2 416, unten § 27, vgl. auch E. 9 378.

<sup>2)</sup> f. oben E. 114<sup>1)</sup>, unten E. 119<sup>4)</sup>.

<sup>3)</sup> Weil nicht das Kapital die Quelle ist, sondern der Betrieb, E. 4 213; 9 132, müssen sie abzugsfähig sein, f. a. unten § 26.

<sup>4)</sup> E. 9 418.

<sup>5)</sup> E. 7 400.

<sup>6)</sup> E. 9 95; f. unten E. 127.

<sup>7)</sup> E. 4 12; diejenigen für Waren werden auch richtiger dem Warenkonto belastet; f. oben E. 89.

<sup>8)</sup> E. 2 54.

<sup>9)</sup> E. 8 422. Ob. einmalige Abfindung oder laufende Rente, ist ohne Einfluß.

<sup>10)</sup> E. 7 388.

<sup>11)</sup> E. 3 25; 14 329.

sprüche<sup>1)</sup>; Hundesteuer. Da durch strafbare Handlung erlangte Einnahmen nicht steuerbar sind, C. 1 284, so können Ausgaben für Strafhandlungen nicht abziehbar sein, Bestechungsgelder; Geldstrafen<sup>2)</sup>.

Zu diesen Ausgaben treten Verluste aller Art<sup>3)</sup>; nämlich außer der Abnutzung Bestand- und Wertverluste am Betriebs- und am Anlagevermögen, s. oben S. 110, 113).

Diese Ausgaben, Verluste, führt auch der Kaufmann in seiner Rechnung als Abzugspost; entweder erscheint um sie der Passiv- oder ein sonstiger Bestand geringer in den Aktiven, ohne daß bei einem anderen Konto der Gegenwert auftritt; oder die Gläubiger der Passiva sind um diese Beträge erhöht, ohne daß der Gegenwert in den Aktiven steckt. Das gilt wie für die genannten Unkosten (Verluste), ebenso für die Ausgabe auf abgesetzte Waren (wegen der nicht abgesetzten s. unten III); sonst würde der ganze Erlös in bar oder in Forderungen Gewinn darstellen, was nicht der Fall ist<sup>4)</sup>.

2. Als Werbungskosten gelten dem Gesetz auch, außer den schon zu 1 erwähnten indirekten Abgaben, die zu den Geschäftsunkosten zu rechnen sind, Reichsgesetz § 13 zu 1 a), wie Warenzöllen usw.<sup>5)</sup>, Gemeinde-Umsatzsteuern<sup>6)</sup>:

Ziffer 1 a). alle Ertragssteuern (die von dem [gewerblichen] Grundeigentum, dem Gewerbebetrieb und dem Bergbau zu entrichtenden

<sup>1)</sup> C. 4 406\*, vgl. 10 110; 11 70; C. bei Fufsting 3 § 22 zu 10 b; oben S. 115\*. Dahin müssen auch die Kosten eines Rechtsstreits mit einem Angestellten über seine Pflichten und Rechte aus dem Anstellungsvertrage gehören; denn die Annahme eines Handlungsgehilfen durch einen Kaufmann ist ein Handelsgeschäft, C. 5 356, wie der Mietvertrag über die Geschäftsräume, C. 13 394; Schadensersatz für Kosten aller Art, z. B. auch bei vorzeitiger Aufgabe von (gemieteten) Geschäftsräumen, wegen Grundstücksent-eignung, Ges. vom 11. Juni 1874, GS. 221, § 11, und sonst mindert den Ansaß; C. 2 300; 8 123 (264); 13 393.

<sup>2)</sup> C. bei Fufsting 1 § 8 zu 11 γ.

<sup>3)</sup> Unterschlagungen des Personals, C. 9 92; 11 343; Verluste aus dem bisher in Gesellschaft betriebenen Geschäft, C. 12 140; 16 146. Wo mit Gewinn zu rechnen wäre, ist auch ein Verlust abzugsfähig, C. 1 134; 14 140.

<sup>4)</sup> C. 2 287; 14 301; 18 113.

<sup>5)</sup> Bölle auf Anlagen, z. B. eine vom Auslande bezogene Maschine, sind nicht abzugsfähig, erhöhen vielmehr das Bestandskonto.

<sup>6)</sup> C. 13 327, Gmbh.

direkten Gemeindesteuern<sup>1)</sup> bisher nur bis zur Höhe der staatlich veranlagten Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuer<sup>2)</sup>), z. B. auch die Kapitalertragsteuer;

Ziffer 1b. die schon oben genannten jährlichen den Verhältnissen entsprechenden Absetzungen für Wertminderung von Gebäuden usw., Maschinen, sowie von beweglichem Betriebsinventar, also der sog. Anlagen<sup>3)</sup>, Einrichtung. Diese Absetzung finden wir in den *N* 12 Abnutzung auf Gerätekonto, oben S. 87, vertreten; sie ist nur ein Anwendungsfall von oben zu 1<sup>4)</sup>.

Wenn das Gesetz diese Absetzungen auf Gebäude usw. nur zuläßt, soweit nicht die Kosten für die Ersatzbeschaffung unter den Betriebsausgaben verrechnet sind<sup>5)</sup>, so bedeutet das ihre Unzulässigkeit, wenn die Kosten für Erneuerung der nämlichen<sup>6)</sup>, abgängig gewordenen Gegenstände unter den Betriebskosten schon mitenthalten sind, anstatt daß sie aus dem Stammvermögen, aus notwendigen Abschreibungen<sup>7)</sup>, aus einer Schuldaufnahme bestritten worden<sup>8)</sup>. Die erste Anschaffung auf Betriebskosten zu übernehmen verbietet § 15 zu 1<sup>9)</sup>.

<sup>1)</sup> Staatliche berartige gibt es außer der Eisenbahnabgabe und Haussteuer nicht; zu den Kommunalsteuern rechnen sowohl Gemeinde-, wie die in ihnen enthaltenen Kreis- und Provinzialsteuern; abzugsfähig ist auch die Warenhaussteuer, *E.* 13 192; Haussteuer und Betriebssteuer, die Eisenbahnabgabe.

<sup>2)</sup> Ebenso bei der GmbH., *E.* 13 300.

<sup>3)</sup> Mergelung ist wie Düngung eine Auslage, keine Anlage, ebenso Kulturen aller Art, also sofort abzugsfähig, nicht erst in (Abschreibungs-) Raten, *E.* 6 186; 12 98, 99. Bei Betriebsgerätschaften und Tieren ist die Führung des Erfasses über Gewinn- und Verlustkonto den Abschreibungen vorzuziehen. Die bisherige Bestimmung im Pr. Gesetz § 8 I 4 sprach nur von totem Inventar; jetzt kann auch lebendes abgeschrieben werden, z. B. die Pferde der Ärzte, obgleich die Pferde nicht der Vermögenssteuer, vgl. *E.* 18 350, unterliegen.

<sup>4)</sup> Österreichisches Personalsteuergesetz vom 25. Oktober 1896 § 160 Ziff. 1

<sup>5)</sup> Eine überflüssige Bestimmung, *E.* 4 32.

<sup>6)</sup> *E.* 6 175.

<sup>7)</sup> *E.* 6 332.

<sup>8)</sup> *E.* 1 341; 2 203; 9 252.

<sup>9)</sup> *E.* 5 162 spricht aber gleichermaßen von Neuanschaffung wie von Ersatz rücksichtlich des Pr. Gesetzes § 8 I 4. Ausgaben sind aktiv bilanzfähig, werden zu Anlagen nur, wenn durch sie über das Bilanzjahr hinaus ein wirtschaftliches Gut geschaffen wird, *Rehm* 19, transitorisches Konto, s. oben *E.* 90.

Da übrigens § 13 des Pr. Gesetzes eine die Grenzen der zulässigen Abschreibungen erweiternde ausdrückliche Sonderbestimmung enthielt, so war für ordnungsgemäßig buchführende Kaufleute nicht § 8 I Ziff. 4 anwendbar. Beide Vorschriften waren in gleicher Weise auf die kaufmännische Bilanzgrundlage zurückzuführen<sup>1)</sup>. Den Gegensatz zu den bisher genannten regelmäßigen Absetzungen bilden diejenigen für außerordentliche Vorkommnisse, Unglücksfälle, Betriebsänderungen, Vermögensansammlung usw.<sup>2)</sup>.

Ziffer 6: Die Beiträge zu den öffentlich-rechtlichen Berufsvertretungen usw.<sup>3)</sup>

3. Wie schon zu 1. kurz erwähnt ist, müssen in gleicher Weise die zu zahlenden Zinsen gewerblicher Schulden, die Renten und dauernden Lasten, Reichsgesetz § 13 zu 2, des Gewerbes als Werbungskosten gelten<sup>4)</sup>. Sie hat auch der Kaufmann wie sonstige Unkosten abgezogen. Hat er sie bar bezahlt, so ist um sie die Kasse gemindert, also auch die Aktiva; hat er sie erst dem Konto des Gläubigers gutgeschrieben, so sind die Passiva um so viel höher.

<sup>1)</sup> Fischer 65.

<sup>2)</sup> E. 9 169; soweit sie mit Wertminderungen verbunden sind, darf jetzt auch abgeschrieben werden. Näheres unten § 19.

<sup>3)</sup> Handwerker- und Handelskammerbeiträge sind keine Gemeindeabgaben oder Gemeindefasten, E. XLI 100.

<sup>4)</sup> E. 1 268; zu bemerken besonders Nachsatz des ersten Satzes. Hypothekenschulden können gewerbliche, laufende oder Kapitalschulden sein, wie Hypothekenskapitalien gewerbliche Kapitalien, ihre Zinsen gewerblicher Ertrag, E. 1 17, 47, 59, 396; (3 24) 4 276, 278, 410; 5 311, 418, 441; 6 121<sup>\*\*</sup>; 13 190; f. auch E. 248; 7 398. Die Vorschrift im Pr. Steuererklärungsmuster I zu 3) forderte den Abzug auch der gewerblichen Hypothekenschuldenzinsen, aber nicht anderer gewerblicher Schuldenzinsen, erst von der Summe der Quellerträge; demgemäß darf die Schuld selbst nicht schon bei der Bemessung des gewerblichen Anlage- und Betriebskapitals berücksichtigt werden; f. auch oben E. 114<sup>1</sup>; E. 5 140; 9 116, 212; 11 429: Altenteil, auf einem Geschäft lastend. — Zu den Zinsen von Schulden, die im kaufmännischen und sonstigen wirtschaftlichen Verkehr bestehen, Pr. Gesetz, Ausf.-Anw. Art. 24 zu 3; GewStG. Ausf.-Anw. Art. 16 IV 1 Abs. 2, die allein beim Gewerbeertrage berücksichtigt werden sollen, werden Kapitalschuldenzinsen nicht gerechnet, aber in jeder kaufmännischen Bilanz, sind sie schon berücksichtigt; GewStG. § 22 hätte sonst die Bestimmung ihres Nichtabzugs nicht nötig gehabt; HGB. § 344 spricht dafür; es ist mit ihnen wie mit der Miete eines Geschäftsraumes, Annahme eines Handlungsgehilfen, was auch mit dem Geschäft unmittelbar nichts zu tun hat.

4. Die Rassenbeiträge für die Angestellten finden in den Handlungskosten<sup>1)</sup> ihre Stelle, sind also gekürzt.

Aus welchen Mitteln tatsächlich gemachte abzugsfähige Ausgaben bestritten werden, ist für die Zulassung des Abzuges ohne Belang, s. oben S. 110<sup>4</sup>.

### III. Reichsgesetz § 15 (Pr. Gesetz § 8 Nr. III).

#### Ziffer 1.

Nicht abzugsfähig sind im Gegensatz zu den vorbesprochenen Auslagen die Anlagen, d. h. Verwendungen zur Verbesserung und Vermehrung des Vermögens, zu Geschäftserweiterungen, Kapitalanlagen oder Kapitalabtragungen<sup>2)</sup> (Schuldentilgung) und Ersatzbeschaffungen, soweit hierfür bereits Werbungskosten abgesetzt sind.

Eine Verbesserung setzt eine Einrichtung oder Anlage zur Erzielung eines höheren Ertrages oder zur Verbesserung des Betriebes voraus, für die die bezüglichen Kosten verwendet sind<sup>3)</sup>. Die Anlage braucht dem Kaufmann nicht zu gehören<sup>4)</sup>.

Nicht hierher rechnen Ausgaben zur Umgestaltung eines Unternehmens entsprechend den neueren Anforderungen der Technik, um es wettbewerbsfähig zu erhalten<sup>5)</sup>; denn Auslagen (nicht Rücklagen) zur Erhaltung des Betriebes im bisherigen Umfange sind ebenso abzugsfähige Kosten gemäß Reichsgesetz § 13 zu 1 wie diejenigen, die den Wert einer Ware erhöhen<sup>6)</sup>.

<sup>1)</sup> E. 1 65. Reichsgesetz § 13 zu 3 bezieht sich auf sie nicht.

<sup>2)</sup> E. 12 326: Abtragung einer Schuld zu Lasten des Inkostenkontos.

<sup>3)</sup> E. 1 291; 4 404; s. aber auch E. 18 188: Eingehung langfristiger Schulden zur Darlehensgewährung an eine AG., um einer Entwertung der vom Schuldner besessenen Aktien vorzubeugen.

<sup>4)</sup> E. 6 184; 9 249; 15 444 gegen 12 440. Umgekehrt kann ein Bodenpfeulant die Kostenbeiträge für eine fremde Bahnanlage, weil Betriebskosten, kürzen, E. 4 266.

<sup>5)</sup> Gegen E. 2 333 E. bei Fuißting 1 § 15 zu 42 Anm. 5 Abs. 2. Anschaffung besseren Inventars des Wettbewerbs wegen (Gastwirt), E. in DJZ., 7 298.

<sup>6)</sup> E. 2 39, 201, 280; 4 270, 338, 405, 415; 5 38, 53, 349, 397; 6 162, 178; s. auch 5 200; 8 438\*: Verbesserung von Grundstücken als Ware; 436: bloßer Zukauf fertiger oder unfertiger Ware. Auch Aufwendungen zur Vermeidung



Geschäftserweiterungen sind ebenfalls Einrichtungen oder Anlagen zur Erzielung eines höheren Ertrages oder zur Ausdehnung des Betriebsumfanges<sup>1)</sup>. Durch Vergrößerung des Umsatzes in einem Handelsgeschäft wird keine Geschäftserweiterung bewirkt<sup>2)</sup>. Daß eine solche gewinnbringend gewesen, ist so wenig Voraussetzung des Ausschusses vom Abzuge, als seine Zulassung durch die Notwendigkeit, Angemessenheit oder Zweckmäßigkeit einer tatsächlich gemachten Betriebsausgabe bedingt wird<sup>3)</sup>.

Diese Nichtabzugsfähigkeit erkennt der Kaufmann mit seiner Inventur auch an; darauf beruht, was den Anfang der Bestände im Gegensatz zum Werte anlangt, ihre Notwendigkeit zur Feststellung des gewerblichen Reinertrages im Gegensatz zur bloßen Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben; zuvor ist demgemäß auch ein Anlagenkonto mit der Ausgabe belastet, nicht das Ertrags- (Auslagen-) Konto. Hat der Kaufmann z. B. an seinen Geräten geldwerte Verbesserungen vorgenommen, deren Preis, wenn er sofort bezahlt ist, die Kasse gemindert, wenn er geschuldet wird, den Gläubigerstand erhöht hat, so erscheint gleichzeitig durch die Buchung des nämlichen Betrages im Soll des Gerätekontos ein entsprechend höherer Betrag der Geräte in den Aktiven der Bilanz<sup>4)</sup>; die Minderung der Kasse, die Er-

---

erhöhter Betriebsausgaben sind abzugsfähig, *E.* 2 54; 8 422. Gegebenenfalls müssen die Kosten teilweise zum Abzuge zugelassen werden, *E.* 2 358; 5 51\*; nach *E.* 11 93 sind aber die Kosten einer Verbesserung selbst soweit nicht abzugsfähig, als eine Ausbesserung erfordert hätte. (Ausgaben zur größeren Ausdehnung einer ärztlichen Praxis abzugsfähig, *E.* 2 133.)

<sup>1)</sup> *E.* 2 333, 359; 4 29; 8 190.

<sup>2)</sup> *E.* 4 272.

<sup>3)</sup> *E.* 3 162: 1 159; 3 25; 4 29, 265; 5 52\*\*, 351; f. auch 9 86. Gegenüber dem Schluß von § 8 I 4 des Pr. Gesetzes konnte wohl die Frage aufgeworfen werden, ob nicht Verwendungen zur Anschaffung der Abnutzung unterliegender neuer Gegenstände, nicht nur von Ersatzstücken abzugsfähig sind, sofern nur hinterher nicht mit der Abnutzung gerechnet wird, f. *E.* 5 162; oben *E.* 118; unten § 19. Reichsgesetz § 13 zu 1 b spricht dagegen von Ersatzbeschaffung.

<sup>4)</sup> *E.* 1 62: Ausgabeposten aus den laufenden Einnahmen für tatsächlich gemachte Aufwendungen zur Vermögensvermehrung, Verbesserung, Geschäftserweiterung usw. sind auszuscheiden, soweit solche durch in die Bilanz eingestellte Werte nicht oder nicht voll zur Darstellung gelangt sein sollten. Eine solche Wiedereinstellung vorausgabter Beträge, der die Kürzung des

höhung der Gläubiger, ist damit wettgemacht, ein Abzug also für die Verbesserung nicht vorgenommen. Da Ausbesserung (Reparatur) der Geräte keine Mehrung ihres Bestandes und Wertes bedeutet, so werden ihre Kosten nicht im Soll des Gerätekontos gebucht<sup>1)</sup>; (noch weniger gehören sie ins Haben, denn sie bedeuten ja keine Wertminderung). Sie werden darum im Handlungsunkostenkonto auf Soll gebucht; somit ist ihr Abzug gesichert<sup>2)</sup>. Ein Beispiel für den Fall der Vermehrung<sup>3)</sup> der Geräte bietet die Inventur des Rose; er hat am 3. Oktober noch ein Kontorpult für *ℳ* 50 bar gekauft: der Verminderung der Kasse um diesen Betrag steht die Erhöhung des Gerätebestandes gegenüber, so daß der Preis den Bilanzgewinn nicht gedrückt hat. Kapitalabtragungen mindern den Gläubigerstand, womit das Verbot des Abzuges befolgt ist.

Bei der einfachen Buchführung, die der Kontrolle der Ausgaben durch die Sachkonti entbehrt, ist eine genaue Prüfung der Inventur auf Grund der Kasseausgaben geboten.

---

Gläubigerstandes bei Tilgung von Kapitalschulden gleichsteht, bringt nur eine Umwandlung von Vermögensteilen zum Ausdruck, die naturgemäß den Bilanzgewinn nicht beeinflusst. Unrichtig daher *ℳ* 399, 400.

<sup>1)</sup> An sich besteht kein Hindernis, z. B. die Kassenausgabe für Geräteausbesserung durch Gerätekonto gutzuschreiben, *ℳ* 7 153; unten § 22 Grundstücks-konto. Aber nicht sowohl die Art der Buchung, ob auf einem Anlagenkonto oder dem Erfolgskonto geschehen, entscheidet über die Wirkung der Ausbesserung, sondern letztlich, wie hoch der ausbeheilte Gegenstand zur Inventur genommen ist; insoweit dabei die Ausbesserungskosten außer Rücksicht bleiben, brücken sie das Jahresergebnis; s. auch oben *ℳ* 68<sup>1</sup>.

<sup>2)</sup> Große sog. Reparaturen, die tatsächlich eine Werterhöhung des Gegenstandes gegen seinen ursprünglichen Zustand darstellen, müssen dem Bestandskonto zur Last geschrieben werden, Fischer 84, 91; nur die gewöhnlichen kleinen kommen auf Betriebskonto; dagegen Rehm 221.

<sup>3)</sup> Eine Vermehrung des Vermögens ist dies im Grunde genommen nicht, sondern Verwendung von laufenden Einnahmen zur dauernden Kapitalanlage, Umwandlung von Verbrauchs- in Gebrauchsvermögen, s. im Text weiter unten wegen der Waren. Eine Verwendung zur Vermehrung des Vermögens von innen heraus, und darum handelt es sich nur, ist überhaupt undenkbar; denn, um bei dem Beispiel zu bleiben, die verwendeten barem 50 *ℳ* waren in erster Linie Vermögen (denn sie waren ein Posten der etwa in dem Augenblick aufgemachten Bilanz); in zweiter, nach ihrer Herkunft, Teil der Jahreseinnahmen; eine Ausgabe kann wohl eine Umwandlung, nie eine Vermehrung des Vermögens bewerkstelligen, von einem Mehrwert über

Indem in gleicher Weise Ausgaben für Geschäftserweiterungen und Kapitalanlagen in den Aktiven der Bilanz ihren Gegenwert finden müssen<sup>1)</sup>, entfällt ihr Abzug. Hierher ist die Aufnahme des Warenbestandes in die Aktiven zu rechnen. Die Ausgaben für Anschaffung, Herstellung (Arbeitslöhne), Unterbringung, Verwahrung, Verwaltung der Waren sind abzugsfähige Betriebsausgaben (s. oben S. 82) nur insoweit, als die Waren auch umgesetzt sind, nur insoweit haben sie zur Erwerbung des Ertrages gedient; die Anschaffungspreise der nicht umgesetzten Waren kann man als eine Kapitalanlage bezeichnen, deren Aufwand eben nicht abzugsfähig ist. Da nun die Anschaffungskosten für alle, die abgesetzten und die nicht abgesetzten Waren als Ausgabe gebucht sind, muß wegen der Nichtabzugsfähigkeit der Kosten für die nicht umgesetzten Waren ihr Wert in die Aktiva gesetzt werden<sup>2)</sup>, genau so wie die nicht abzugsfähigen  $\text{A } 50$  für Anschaffung eines neuen Kontorpultes im Gerätebestande erscheinen müssen. Die Aufnahme des alten Gerätebestandes in die Bilanz aber ist auf gleiche Weise zu begründen; wäre das ganze Arbeitsmittel, das Inventar im Jahresbetriebe drauf gegangen, wie es mit den Hilfsstoffen, als Heiz- und Leuchtstoffen, meist der Fall ist, so wäre nichts als Aktivum einzustellen gewesen; da jenes aber nur zu einem Teile in das Jahresergebnis übergegangen ist, nämlich in Höhe der Abnutzung, so hat der Rest als Aktivum zu erscheinen<sup>3)</sup>.

Gerade die Warenverhältnisse führen die Unentbehrlichkeit von Inventur und Bilanz, oder, indem man von dieser besonderen Form absieht, wenigstens einer Rechnungsaufstellung nach Art dieser<sup>4)</sup> zur Feststellung des steuerbaren gewerblichen Ertrages vor Augen<sup>5)</sup>. Eine

---

den Kostenpreis abgesehen; vgl. auch E. 9 247: Verbleiben eines Gewinns im Vermögen der Gesellschaft.

<sup>1)</sup> Das ist ebenso mit den Kosten für Erneuerung, Ersatz von Inventarstücken der Fall; demnach kommt auch die Beschränkung des Abnutzungsabzuges (oben zu II 2) bei richtig inventarisierenden Kaufleuten nicht in Betracht.

<sup>2)</sup> Ein Vorgang, wie er sich bei der Anrechnung des Selbstverbrauchs an den geführten Waren vollzieht, Pr. Wl. Art. 18 I 3: der Geldwert in Einnahme, sofern die Anschaffungskosten in Ausgabe gestellt sind.

<sup>3)</sup> Vgl. Marx I 174.

<sup>4)</sup> E. 8 262; 9 95, 101; 11 119; 14 301.

<sup>5)</sup> E. 11 341; 13 418.

bloÙe Gegenüberstellung der jährlichen baren und gestundeten Betriebseinnahmen und Ausgaben kann nur in kleinen Verhältnissen ein annähernd richtiges Ergebnis für Gewinn und Verlust liefern, wenn regelmäßig entweder überhaupt kein oder kein nennenswerter Warenbestand am Jahreschlusse bleibt oder anzunehmen ist, daß der Bestand, mit dem der Gewerbetreibende in das Geschäftsjahr hineingeht, von demjenigen, mit dem er aus ihm herausgeht, nicht wesentlich verschieden ist, auch (bei dem Vollkaufmann) die Einkaufspreise erheblichen Schwankungen nicht unterliegen<sup>1)</sup>, zumal diejenigen im Bestande der Waren ihr Gegengewicht finden in den (umgekehrten) Schwankungen von Kasse, Schulden, Ausständen; so würde man bei einem Schuhmacher<sup>2)</sup>, der nur auf Bestellung mit wenigen Hilfskräften arbeitet, der also einen nennenswerten Lebevorrat nie besitzen wird, den Reingewinn eines Jahres richtig durch einfache Gegenüberstellung der gewerblichen Einnahmen und Ausgaben feststellen und dieses Verhältnis würde sich noch nicht ändern, wenn er sich einen kleinen Laden hält, also auf Vorrat arbeitet oder fertige Ware kauft und damit handelt; er gehört dann noch immer zu den Personen, deren Gewerbe nicht über den Umfang des Kleingewerbes hinausgeht, s. oben S. 4. Erst wenn er anfängt, erheblichere Ladengeschäfte zu machen, namentlich wenn er mit kaufmännischem Kredit arbeitet, ist ohne Inventur und Bilanz eine Feststellung seines Reingewinns nicht mehr möglich.

Nur für das Jahr, in dem ein Warengeschäft begonnen<sup>3)</sup>, sowie für das, in dem es aufgegeben wird, muß auch in kleinen Verhältnissen der Gewinn kaufmännisch<sup>4)</sup> festgestellt werden. Ein Beispiel:

<sup>1)</sup> C. 11 341. Diese Auffassung liegt z. B. der Bestimmung in Pr. XL Art. 11 Nr. III zugrunde. Von diesem Standpunkt aus läßt sich auch C. 8 262 erklären: es lag nichts dafür vor, daß ein nennenswerter Warenbestandswechsel eingetreten war. Vgl. zum folgenden C. 9 54, 61, 97, 101, 104\*, 134, 137, 141\*.

<sup>2)</sup> Er ist Kaufmann im Sinne des HGB., oben S. 3. C. 11 342: Apotheker. — Mit dem Ausdruck „Kaufmann im Sinne des HGB.“, „handelsrechtlicher Kaufmann“ bezeichnet das Oberverwaltungsgericht den Vollkaufmann, C. 6 123; 8 78; Feustling 3 § 22 zu 16; dagegen in C. 2 185; 4 422; 11 303 sowohl Voll- wie Minderkaufmann, entsprechend HGB. § 1.

<sup>3)</sup> C. 9 96.

<sup>4)</sup> D. h. durch eine Vermögensbilanz. Doch waren die Bestände mit ihrem Anschaffungspreise einzustellen C. 2 185; s. auch § 21<sup>1)</sup> des Sächsischen Ein-

Bei dem schon seit Jahren etablierten Handwerker A wird für 1919 der Reingewinn auf Grund seines Einnahme- und Ausgabebuches dahin ermittelt:

Einnahmen:	Ausgaben:
ℳ 900 für Ausbesserungen.	ℳ 28 für Inventarergänzung und =ausbesserung <sup>1)</sup> .
„ 2000 „ Anfertigung neuer Sachen.	„ 100 „ Geschäftsmiete.
„ 50 „ Hausbedarf an den ge- führten Waren.	„ 50 „ Heizung u. Beleuchtung.
<hr/>	„ 1500 „ Rohstoffe.
ℳ 2950	„ 300 „ Böhnung u. Beföstigung.
	„ 12 „ Raffenerträge.
	<hr/>
	ℳ 1990
	Reingewinn: ℳ 960

Da A nur auf Bestellung gearbeitet hat, ist ein nennenswerter, jedenfalls ein den am Anfang des Jahres vorhandenen erheblich überschreitender Rohstoffbestand am Jahresende nicht vorhanden; in den abgezogenen ℳ 1500 auf Rohstoffe ist also eine Verwendung zur Vermehrung des Vermögens nicht enthalten.

Im Jahre 1920, das im übrigen genau dieselben Einnahmen und Ausgaben bringen mag, legt sich A ein kleines Warenlager an, für ℳ 100, die er aus seinen Einnahmen deckt; er beginnt einen Handel. In den Ausgaben finden sich also ℳ 100 mehr für Rohstoffe oder Waren, so daß der Reingewinn bei einfacher Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben nur ℳ 860 beträgt. (Es ist dabei angenommen, daß von den Waren bis zum Schlusse des Jahres 1920 noch nichts verkauft ist.) Um nun der Bestimmung gerecht zu werden,

Kommensteuergesetzes vom 24. Juli 1900; Reichsgesetz § 33 Abs. 1; § 32 Abs. 2, gemeiner Wert; niedrigerer Anschaffungs- oder Herstellungspreis kann gewählt werden.

<sup>1)</sup> Da der Steuerpflichtige die Kosten der Ergänzung seiner Gerätschaften unter den Betriebsausgaben verrechnet hat, darf er am Reingewinn keine Abschreibung für die Abnutzung mehr vornehmen; maßgebend ist, wofür er sich einmal erfahrungsgemäß entschieden hat, E. 4 32. Kleine Abweichungen ändern daran nichts, E. 5 162; das Grundsprüchliche entscheidet, E. 6 169, 176; 9 253. Dagegen schießt E. vom 8. März 1895, MWfg. vom 22. April 1895, II 6808, das Wahlrecht aus und verweist allein auf die Abschreibung. Im übrigen vgl. oben E. 118 und unten § 19 zu 4.

daß Verwendungen aus den Einnahmen zur „Vermehrung des Vermögens“ — bisher hatte A nichts, jetzt hat er aus den Einnahmen  $\mathcal{M}$  100 Warenbesitz, also Vermögen<sup>1)</sup> — nicht abzugsfähig sind, kürzt man entweder die Ausgaben um  $\mathcal{M}$  100 oder fügt zu den Einnahmen hinzu, nach Art der Bilanz: Hierzu tritt ein Warenbestand von  $\mathcal{M}$  100<sup>2)</sup>; d. h. der Bestand am Ende des Jahres wird zu den Einnahmen gelegt (oder von den Ausgaben abgezogen). Dann ist der wirkliche Reingewinn von  $\mathcal{M}$  960 ermittelt. Für das folgende Jahr 1921 nehmen wir genau dieselben Verhältnisse wie 1919; A verkauft seine  $\mathcal{M}$  100 Waren, jedoch ohne Gewinn und kauft wieder für  $\mathcal{M}$  100 Waren ein, so daß er am Ende des Jahres 1921 denselben Warenbestand von  $\mathcal{M}$  100 hat. Zu seiner Einnahme, wie 1919, von  $\mathcal{M}$  2950 treten  $\mathcal{M}$  100 für verkaufte Waren<sup>3)</sup>; zu den  $\mathcal{M}$  1990 Ausgaben treten  $\mathcal{M}$  100 für wiederangekaufte Waren<sup>4)</sup>; das Ergebnis ist also  $\mathcal{M}$  960 Reingewinn ohne Berücksichtigung des Warenbestandes, weil er zu Anfang und zu Ende des Jahres gleich hoch war; wäre er am Ende des Jahres höher gewesen, so hätte der Unterschied, wie das die Wirkung einer Bilanz ist, zu den Einnahmen gelegt werden

<sup>1)</sup> Einnahmen sind auch schon Vermögen, wenngleich erst vom Schlusse des Einnahmezeitraums an Stammvermögen, s. Pr. Ergänzungssteuergesetz § 7b; BStG. § 6 zu 4; Reichsnotopfergesetz § 15 zu 7, die nur gewisse Bestände aus den laufenden Einkünften von der Vermögensbesteuerung ausschließen.

<sup>2)</sup> Vgl. die Art der Feststellung des Einkommens durch Weinbau usw. in E. 4 107, 109; 8 45. Diese Rechnungsweise ist, weil im Wesen der Wirtschaft begründet, eben ganz allgemein, s. weiter unten den Text; E. 16 169 Bestände im zahnärztlichen Beruf. Nehmen wir an, ein Hausstand habe am 1. Januar begonnen, am 1. Oktober seien für  $\mathcal{M}$  100 Heizstoffe beschafft, am 31. Dezember von diesen noch für  $\mathcal{M}$  50 vorhanden, so wäre es offenbar unrichtig, wenn in der Wirtschaftsrechnung des Jahres die vollen  $\mathcal{M}$  100 als Verbrauch an Heizstoffen erschienen. Vgl. noch E. 9 54, 95, 135.

<sup>3)</sup> Daß die verkauften Waren im Vorjahr angeschafft sind, ist für die Behandlung des Erlöses als steuerbare Einnahme des Jahres 1921 ohne Belang; ihm steht immer der herübergenommene Bestand als Ausgabe gegenüber, s. die nämlichen Stellen; anders E. 8 48. Diese Unrechnung des Warenbestandes in einem Jahre, seines Erlöses im anderen stellt keine zwiefache Besteuerung desselben Betrages dar, wie leicht zu beweisen ist.

<sup>4)</sup> E. 9 141\*, 414: nur die während des Wirtschaftszeitraums gezahlten oder schuldig gebliebenen Einkaufspreise sind abziehbar, frühere schon früher abgezogen.

müssen, und umgekehrt<sup>1)</sup>. 1922 löst A das Lager auf, welches ihm keinen Gewinn bringt; im übrigen hat er dieselben Einnahmen und Ausgaben wie 1919. Danach stehen  $\mathcal{M}$  2950 + 100 Warenerlös  $\mathcal{M}$  1990 Ausgaben gegenüber; der Gewinn wäre  $\mathcal{M}$  1060; tatsächlich beträgt er jedoch nur  $\mathcal{M}$  960. Letzteres Ergebnis liefert uns wieder nur eine Art Bilanz; nach § 5, oben S. 15, ist das Vermögen des Vorjahres behufs Ermittlung des Gewinnes des neuen in die Passivseite einzustellen. Ende 1921 waren für  $\mathcal{M}$  100 Bestand, Vermögen, vorhanden; stellen wir diese auf die Ausgabenseite, so stehen  $\mathcal{M}$  2950 + 100  $\mathcal{M}$  1990 + 100 gegenüber, das ergibt einen Reingewinn von  $\mathcal{M}$  960; d. h. der Bestand vom Anfang des Jahres wird zu den Ausgaben gelegt (oder von den Einnahmen abgezogen)<sup>2)</sup>.

Da auf derselben Stufe mit den Waren, an ihrer Stelle, Forderungen und Schulden stehen, und die Geräte ihnen in vielen Beziehungen gleichen, so finden auch auf sie obige Grundsätze Anwendung<sup>3)</sup>. Dies sei bei jenen noch näher dargelegt.

Nach Pr. N. Art. 18 gehört zu den steuerbaren Einnahmen u. a. der erzielte Preis für alle gegen Barzahlung oder auf Kredit verkaufte Waren und Erzeugnisse, die gewährte oder bedungene Gegenleistung für Leistungen jeder Art. Also nicht bloß die Bareingänge werden gerechnet, sondern auch die Ausstände<sup>4)</sup> und entsprechend neben

<sup>1)</sup> E. 5 189. Ersterer Fall liegt regelmäßig bei Hebung des Geschäfts, letzterer bei seinem Niedergang vor.

<sup>2)</sup> E. 9 98, 101.

<sup>3)</sup> E. 9 104\*, 141\*; 16 148, 151.

<sup>4)</sup> E. 11 120: neben den erzielten Preisen für verkaufte Waren dürfen nicht die Forderungen besonders gerechnet werden, wenn unter ersterem Ausdruck nicht nur die Geldeinnahmen zu verstehen sind. In dem ein Bilanzschema aufweisenden „Personalblatt“ zur Aufnahme der Werte des gewerblichen Anlage- und Betriebskapitals für die Zwecke der Pr. Ergänzungssteuer finden die Ausstände ebenfalls eine Stelle, so daß man wohl dem Einwande begegnet: da sie zum steuerbaren Einkommen gehörten, dürften sie nicht gleichzeitig zum steuerbaren Vermögen gerechnet werden. Aber einmal wäre dieser Einwand auch gegen die Bilanz zu erheben, wo die Ausstände den Gewinn beeinflussen, gleichzeitig aber ein Bestandteil des abschließenden Kapitalpostens sind; dann aber wird übersehen, daß Einkommen immer nur der Unterschied zwischen dem höheren Endbestande und dem Anfangsbestande ist; und wenn letzterer nicht vorhanden gewesen, sind zwar deshalb die vollen Ausstände am Ende des Jahres Einkommen, aber ebenfugot Vermögensbe-

den Barausgängen die laufenden Schulden<sup>1)</sup>. In der kaufmännischen Inventur und Bilanz kommt dies dadurch zum Ausdruck, daß die Ausstände (Debitoren) einen aktiven Bestandteil zur Gewinnberechnung bilden<sup>2)</sup>, die laufenden Schulden einen passiven. Damit nun aber nicht dieselbe Einnahme doppelt besteuert wird, einmal in dem Jahre, wo sie geschuldet, dann in dem Jahre, wo sie bezahlt wurde, so ist bei dem Mangel einer kaufmännischen Inventur und Bilanz aus den Kasseneinnahmen alles auszuschneiden, was auf Ausstände eines früheren Jahres eingegangen ist; entsprechend sind die Kassenausgaben im Hinblick auf bezahlte Schulden zu behandeln. Man erleichtert sich diese Aufgabe jedoch, indem man, wie bei den Waren, gegenüber dem Ansatz aller Einnahmen und aller, auch der noch vorhandenen Ausstände der Vorjahre von ihrer Summe den Ausständebestand am Jahresbeginn kürzt<sup>3)</sup>; gegenüber dem Ansatz aller Ausgaben und aller, auch der noch vorhandenen Schulden der Vorjahre von ihrer Summe den Bestand an Kapital- wie an laufenden Schulden am Jahresbeginn kürzt; nur der Unterschied dort ist Jahreseinnahme, hier Jahresausgabe. Die andere Formulierung dieses Satzes s. unten S. 131; vgl. auch die Begriffsbestimmung von Jahresumsatz in Art. 1 zu III der Ausf. Anw. vom 26. September 1900 zum Gesetz betr. die Pr. Warenhaussteuer vom 18. Juli 1900.

Ein Beispiel:

A hat  $\mathcal{A}$  1000 Vermögen, kauft dafür 1919 ein Warenlager und verkauft es bis zum Jahreschlusse ganz aus, indem er  $\mathcal{A}$  1000 bar erlöst und  $\mathcal{A}$  100 Ausstände erhält (der Einfachheit wegen sei angenommen, daß A im übrigen Einkommen hat, aus dem er alle sonstigen Ausgaben bestreitet).

Bei Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben erhalten wir am Schlusse von 1919:

standteil, wie das, was z. B. ein Beamter von seinem schon besteuerten Gehalt am Ende des Jahres erspart und angelegt hat, s. oben S. 126<sup>1)</sup>. Nebenbei sei noch darauf hingewiesen, daß bis 1907 rechtlich immer nur ein Einkommen der Zukunft besteuert wurde, E. 2 21; XX 31; die Vergangenheit nur den ausschließlichen Maßstab dafür abgab. Das ist jetzt anders nach Reichsgesetz § 29 Abs. 1.

<sup>1)</sup> E. 2 16; 3 90; 4 406; 7 48.

<sup>2)</sup> E. 1 139; 5 189: Unterschied zwischen Roheinnahmen und Umsatz.

<sup>3)</sup> E. 5 189.



## Einnahmen:

a) Kasse . . . . .	ℳ 1000
b) Ausstände . . . . .	„ 100
	<hr/>
	ℳ 1100

## Ausgaben:

Einkauf . . . . .	ℳ 1000
	<hr/>
Gewinn	ℳ 100

In eine kaufmännische Bilanz<sup>1)</sup> gebracht, lautet dies so:

Aktiva.		Passiva.	
Raffenbestand . . . . .	ℳ 1000	Kapital . . . . .	ℳ 1000
Schuldner . . . . .	„ 100		
	<hr/>		<hr/>
	ℳ 1100		ℳ 1000
Aktiva . . . . .	ℳ 1100		
Passiva . . . . .	„ 1000		
Gewinn . . . . .	ℳ 100		

Im Jahre 1920 soll A genau dieselben Geschäfte machen; daneben sind die Ausstände des Vorjahres eingegangen. Danach finden sich am Schlusse des Jahres ℳ 1100 in der Kasse vor; dazu kommen ℳ 100 neue Ausstände. Diesen ℳ 1200 stehen nur ℳ 1000 Ausgaben gegenüber. Da aber A nur ℳ 100 Gewinn wie im Vorjahre

<sup>1)</sup> Hier ist, freilich an dem einfachsten Beispiel, dargetan, was oben S. 106<sup>o</sup> behauptet worden, daß Einnahme- und Ausgaberechnung von der Vermögens- und Schuldenrechnung nicht wesentlich verschieden ist, s. dagegen Passow I 62. Beträge (zurück-) erhaltener und gegebener Darlehn z. B. müssen, weil nicht den laufenden Betrieb angehend, genau so ausgesondert werden, wie Einlagen aus eigenem Vermögen, Herausnahmen (Hausverbrauch). Wenn gesagt wird, die handelsrechtlichen Bilanzen und ihre Unterlagen befähten sich überhaupt nicht mit den quellenmäßigen Einnahmen und Ausgaben, so fragt man unwillkürlich, bauen sich denn jene nicht auf diesen auf? s. unten § 24. Falsch daher auch E. XVI 100, wenngleich ergangen für das Steuerrecht vor 1892. Vgl. auch E 4 232; 5 174: Geschäftsbücher haben den Zweck, einen Nachweis über sämtliche dem Geschäft zugeflossenen Einnahmen und sämtliche aus diesen Einnahmen bestrittenen Ausgaben zu führen. E. 16 106: außer Einnahme- und Ausgaberechnung Bewertung der Aktiv- und Passivposten. Bemerkte sei noch, daß das Bilanzschema in dem Pr. „Personalblatt“ sowohl für Vollkaufleute wie für alle anderen Gewerbetreibenden gilt.

gemacht haben soll, müssen die  $\mathcal{A}$  100 eingegangene Ausstände bei der Gewinnberechnung außer Ansatz gelassen werden; sie rühren ja auch nicht aus dem Umsatz des Jahres 1920 her, diese nur tatsächliche Betriebseinnahme steht mit den Betriebsausgaben in keinem Zusammenhang<sup>1)</sup>. Wollte man, um der Schwierigkeit dieser Berechnung zu entgehen, Jahr für Jahr allein die Kasseneingänge entscheiden lassen, so würde man einen der obersten Grundsätze der Einkommenbesteuerung verletzen (das Recht auf eine Leistung steht der Leistung gleich<sup>2)</sup>). Daß, um eine andere Ertragsquelle anzuführen, beispielsweise bei den Gebühren eines Anwalts<sup>3)</sup>, der nur ein Kassenbuch vorzulegen vermag, eine solche Trennung zwischen den in dem nämlichen Jahre und den in einem früheren verdienten Beträgen häufig unmöglich sein mag, kann die Anwendung des Grundsatzes nicht hindern; mangels Berechnung tritt Schätzung ein<sup>4)</sup>. In seiner ganzen Schärfe ist aber der Grundsatz, daß zu den Einnahmen und Ausgaben die gestundeten Beträge gleichfalls gehören, auch hier nur für das Jahr des Geschäftsbegins und für das der Geschäftsauflösung anzuwenden; in den Zwischenzeiten kommt man mit der Anrechnung nur der Vereinnahmen aus, bei der gestatteten Unterstellung, daß einmal die gestundeten Beträge nicht erheblich schwanken und sodann, daß sie in regelmäßigem Wechsel eingehen<sup>5)</sup>.

<sup>1)</sup>  $\mathcal{E}$ . 11 464. Entscheidend ist, für welchen Zeitraum sich eine Leistung als das wirtschaftliche Ergebnis darstellt,  $\mathcal{E}$ . 3 88; 9 413; f. auch 4 314 und 9 98, 102 wegen der alten Waren.

<sup>2)</sup> Vgl.  $\mathcal{E}$ . 4 59.

<sup>3)</sup>  $\mathcal{E}$ . 1 140. Dabei sei bemerkt, daß die ärztlichen Gebühren, soweit sie nicht feststanden (Gehalt als Hausarzt, Kassenarzt, Kreisarzt,  $\mathcal{E}$ . 4 4, 197), nach der tatsächlichen Durchschnittseinnahme der Vorjahre besteuert wurden,  $\mathcal{E}$ . 4 5. Später hat das Pr. OVG. in der (ungedruckten)  $\mathcal{E}$ . vom 22. April 1897, VII b 96, auch beim Anwalt in Befolgung einer milderer Praxis die durchschnittlichen tatsächlichen Eingänge als maßgeblich hingestellt.

<sup>4)</sup>  $\mathcal{E}$ . 11 153 (Vereinigte Steuer Senate).

<sup>5)</sup> Zu den Vereinnahmen eines Jahres tritt der Unterschied zwischen den höheren Ausständen am Schlusse und den geringeren am Anfang; umgekehrt ist der Unterschied zwischen den höheren Schulden am Schlusse und den geringeren am Anfang den Ausgaben zuzurechnen,  $\mathcal{E}$ . 2 423; 5 189; 9 104\*); eine andere Fassung  $\mathcal{E}$ . 9 413. Bei einer Durchschnittsberechnung nach mehreren Jahren würde ein solcher freilich zur Abkürzung des Verfahrens dienende Vergleich zwischen den Ausständen und Schulden bei Beginn und am Schlusse

Bei der kaufmännischen Bilanz ist die Besteuerung desselben Wertes in zwei verschiedenen Jahren, wie gesagt, ausgeschlossen. Denn Ende 1920 lautet sie:

Aktiva.	Passiva.
Raffenbestand . . . . . $\mathcal{A}$ 1100	Kapital . . . . . $\mathcal{A}$ 1100
(nämlich für $\mathcal{A}$ 1000 verkauft und $\mathcal{A}$ 100 Ausstände vom Vorjahre eingegangen)	(nämlich $\mathcal{A}$ 1000 + 100 Gewinn des Vorjahres)
Schuldner . . . . . " 100	
<u><math>\mathcal{A}</math> 1200</u>	<u><math>\mathcal{A}</math> 1100.</u>
Gewinn . . . . . $\mathcal{A}$ 100	

Eine durchaus richtige Besteuerung ist bei vielen Handwerkern dadurch ermöglicht, daß sie ohne Führung eines besonderen Rassenbuchs die Leistungen gegen bar und auf Stundung hintereinander der Zeitfolge nach buchen und die bezahlten Posten durchstreichen, auch es mit den Ausgaben ebenso halten.

Es sei kurz wiederholt: In dem kreditgebenden und kreditnehmenden Wirtschaftsleben kann der wirkliche Ertrag eines Jahres durch Gegenüberstellung der in ihm gehaltenen Einnahmen und Ausgaben (baren und gestundeten) für die Regel nicht festgestellt werden, weil dabei Vermögen und Ertrag zusammenfließen; es müssen vielmehr den Barausgaben, z. B. auch Darlehns hingaben, hinzugerechnet werden die Bestände an Waren, Geräten, Schuldnern, z. B. auch Darlehnsrückforderungen, bei Beginn des Jahres, den Bareinnahmen diese Be-

des mehrjährigen Zeitraums insofern nicht genügen, als jedes Jahr für sich zu berechnen oder zu schätzen ist, s. E. 5 56, 212; 6 172, 179; 9 257, 294; die nachfolgenden Veranlagungen könnten auch niemals frühere Feststellungen benutzen; anders E. 4 107; 9 62; 11 131; s. a. unten § 19 zu 7. Jedenfalls ist, wenn mit dem Durchschnitt zu rechnen, nur der Durchschnitt der Mehrforderungen entscheidend, nicht die Mehrforderungen der Vergangenheit zusammen, E. 11 152: jetzt ohne Bedeutung. Wenn Pr. XV. Art. 18 über die Einbeziehung der Bestände in die Betriebsrechnung im Gegensatz zu Art. 11 zu III nichts besagt, so enthält er keine Lücke, E. 9 98, 102, 141, da er nur von Kleingewerbetreibenden handelt, bei denen ein namhafter Bestandswechsel regelmäßig ausgeschlossen ist, während Art. 11 III von Klein- und Großbetrieben gleicherweise spricht.

stände bei seinem Schluß<sup>1)</sup>; umgekehrt ist mit den Gläubigern zu verfahren, d. h. ihr Endbestand ist den Barausgaben, ihr Anfangsbestand den Vereinnahmen zuzusetzen. Die Rechnung mit Beständen ist abgeschlossen bei Ertragschätzung nach Gewinnprozenten. Die Klassenbestände bleiben, insofern der Anfangsbestand nicht in den Einnahmen steckt, der Endbestand aber schon verrechnet ist, unberücksichtigt; denn der Endbestand ist schon in den Einnahmen enthalten, der Anfangsbestand hat nicht ihre Eigenschaft; sollte er in ihnen stecken, so muß er natürlich abgesetzt werden<sup>2)</sup>.

Diese Schwierigkeiten hat nicht nur der Minderkaufmann zu überwinden; oben ist schon auf die Quelle gewinnbringender Beschäftigung hingewiesen; der Kapitalist befindet sich in gleicher Lage. Zwei gefährliche Klippen drohen jeder Ertragsrechnung: Vermögen und Private Ausgaben.

Reichsgesetz § 15 (Pr. Gesetz § 8 Nr. III).

Ziffer 3 (2).

Von den Einnahmen nicht abzugsfähig sind nach diesen Vorschriften ferner die zur Bestreitung des Haushalts der Steuerpflichtigen und zum Unterhalte ihrer Angehörigen gemachten Ausgaben einschließlich des Geldwerts der zu diesen Zwecken verbrauchten Erzeugnisse und Waren des eigenen gewerblichen Betriebes. Regelmäßig beachtet der Kaufmann diese Bestimmung in seiner Vermögensbilanz nicht: die Barausgaben kürzen die Kasse<sup>3)</sup>, die Entnahme von Waren den Warenbestand; mit dem Entgelt für Leistungen der Handlungsangestellten im Privathaushalt ist das Unkostenkonto belastet; die gestundeten Ausgaben erhöhen den Gläubigerbestand, ohne daß in allen diesen Fällen ihr Gegenwert in den Aktiven erscheint, so daß sie nach Feststellung ihres Jahresbetrages dem geschäftlichen Reingewinn zuzusetzen sind. Das Haushaltskonto auf Bl. 38 des Hauptbuchs weist einen Jahresverbrauch des Rose von *ℳ* 915 nach; diese zu dem

<sup>1)</sup> E. 9 104\*, 140\*.

<sup>2)</sup> E. 16 149.

<sup>3)</sup> Mit den Haushaltskosten ist nur zu rechnen, wenn ihre Beträge wie Geschäftsausgaben behandelt sind, E. 2 424; s. auch unten § 27; an sich steuerbare Vermwendungen der Aktiengesellschaften sind nur zu besteuern, wenn Überschüssen entstammend.

bilanzmäßigen Reingewinn von *ℳ* 116 hinzugerechnet<sup>1)</sup>, ergeben den steuerbaren gewerblichen Reinertrag von *ℳ* 1031<sup>2)</sup>. Dabei ist vorausgesetzt, daß nicht neben den ausdrücklich als Haushaltskosten entnommenen noch sonstige Beträge der Kasse entnommen sind, die der Befriedigung von Haushaltsbedürfnissen dienen oder sich sonst als nicht abzugsfähige Ausgaben darstellen, aber etwa auf Handlungsunkosten gebucht sind. Nicht selten kommt es vor, daß noch besonders der Kasse entnommen sind: die Wohnungsmiete, die persönlichen Kassen- und die Lebensversicherungsbeiträge, die persönlichen direkten Steuern [die Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuer (erstere beide, soweit auf Gewerbestandteilen ruhend, waren bei der Einkommenbesteuerung nur bis zur Höhe der staatlichen Veranlagung abzugsfähig<sup>3)</sup>], behandelt der Kaufmann nach wie vor mit Recht ganz als Teil der Handlungsunkosten; vielfach sind alle Ausgaben für Heizung und Beleuchtung auf Handlungsunkosten gebucht, während ein noch zu ermittelnder Teil auf den Haushalt entfällt, s. oben S. 91. Alle diese Beträge sind durch Prüfung des Kassenbuchs und des Handlungsunkostenkontos, bei Führung eines besonderen Handlungsunkostenbuchs durch Prüfung dieses zu ermitteln und dem Reingewinn zuzuzählen (das Handlungsunkostenbuch nimmt die einzelnen Unkosten auf, die zusammengerechnet allmonatlich vor Abschluß der Kasse in ihr Haben

<sup>1)</sup> Also auch die *ℳ* 50 Warenentnahme. Zwar das Warenkonto angesehen, hat sie das Geschäftsergebnis nicht geschmälert; im Gegenteil, soweit darin Rohgewinn steckt, unten S. 128 hat sie es erhöht; so ist das Geschäftsergebnis unberührt geblieben. Aber die Entnahme ist nicht nur, mit dem Rohgewinn, auf die Gewinnseite des Gewinn- und Verlustkontos gekommen, sondern mit dem sonstigen Hausverbrauch auch auf die Verlustseite; zur Herstellung des Gleichgewichts muß sie also dem Reingewinn zugeföhrt werden.

<sup>2)</sup> Wie der durch den Vermögenszuwachs dargestellte kaufmännische Gewinn der grundlegende Bestandteil des steuerbaren gewerblichen Einkommens ist, so ist er auch der grundlegende Bestandteil des gewerbesteuerpflichtigen Ertrages, S. 4 423; aber bilanzmäßiger Reingewinn und wirtschaftlicher Reinertrag sind nicht dasselbe, Rehm 157; andererseits erhält man den Unternehmergewinn im volkswirtschaftlichen Sinne erst, wenn man vom wirtschaftlichen Reinertrag auch den eigenen Arbeitslohn, Verzinsung (und Amortisation) des eigenen Kapitals geköhrt hat.

<sup>3)</sup> Früheres Recht: *WVg.* v. 12. Februar 1895, II 2357; S. 6 131. Die dem Landtage vorgelegte Steuernovelle (1914) sah den vollen Abzug vor, wie jetzt Reichsgesetz § 13 zu 1a.

gestellt werden, s. oben S. 61). Oder es ist festzustellen, daß die Handlungsunkosten keine Beträge aufweisen, die als Haushaltskosten zu buchen gewesen; daß das Kassensbuch keine Ausgaben enthält, die neben den ausdrücklich als solchen bezeichneten Haushaltskosten (Hausverbrauch) wegen ihrer Unabziehbarkeit ebenfalls als solche zu gelten haben und zu behandeln sind<sup>1)</sup>.

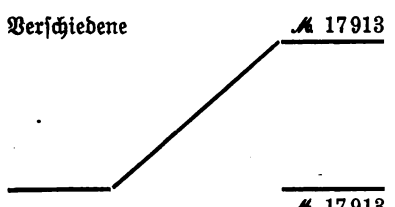
Zuweilen aber beachtet der Kaufmann schon in der Bilanz die Nichtabzugsfähigkeit des Hausverbrauchs; er stellt ihn unter dieser Bezeichnung als Gegenwert gegen die Verminderung der Kasse, des Warenbestandes (die Erhöhung des Gläubigerbestandes) in die Aktiva ein oder vermindert das Kapitalkonto der Passiva<sup>2)</sup>. Natürlich ist auch hier genaue Prüfung der Vollständigkeit des Postens geboten. Dann liefert die Bilanz insoweit unmittelbar den steuerbaren Ertrag.

Ist das Bilanzergebnis Verlust, so ist, sofern der Verbrauch nicht etwa in die Aktiva (oder Passiva) aufgenommen ist, der Unterschied zwischen Bilanzergebnis und Hausverbrauch, je nachdem ersteres oder letzteres größer, der für die Steuer maßgebende Verlust oder Gewinn; ist weder Gewinn noch Verlust vorhanden, so stellen die Haushaltskosten allein den steuerbaren Geschäftsgewinn dar.

Die den Hausverbrauch liefernden Konten werden per Haushaltskonto, oben S. 92, erkannt, das ein Hilfskonto, ein Sammelkonto darstellt für das, also abgeschlossen wird entweder per Gewinn- und Ver-

<sup>1)</sup> Umgekehrt braucht dann nicht der ganze Haushaltskostenbetrag dem Bilanzgewinn zugezählt zu werden, wenn in ihm abzugsfähige Beträge stecken, z. B. für den Unterhalt der Geschäftsangestellten, vgl. C. 3 89; 4 197; s. oben S. 91.

<sup>2)</sup> Letzteres z. B. in der Form:

Bilanz:																	
<div style="display: flex; align-items: center;"> <div style="margin-right: 20px;">Verstiebene</div>  </div>	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">Gläubiger</td> <td style="width: 50%; text-align: right;">M 2737</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">Kapital:</td> <td></td> </tr> <tr> <td>bisher</td> <td style="text-align: right;">M 15060</td> </tr> <tr> <td>ab Verbrauch</td> <td style="text-align: right;">" 915</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">M 14145</td> </tr> <tr> <td>dazu Gewinn</td> <td style="text-align: right;">" 1031</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black; border-bottom: 1px solid black;">" 15176</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">M 17913</td> </tr> </table>	Gläubiger	M 2737	Kapital:		bisher	M 15060	ab Verbrauch	" 915		M 14145	dazu Gewinn	" 1031		" 15176		M 17913
Gläubiger	M 2737																
Kapital:																	
bisher	M 15060																
ab Verbrauch	" 915																
	M 14145																
dazu Gewinn	" 1031																
	" 15176																
	M 17913																

Der Aktivposten ist eine bloße Ziffer, Rechnungsgröße, wie der Jahresverlust, die Unterbilanz, in den Passiven das Kapital usw. oben S. 16.

lustkonto — nur in diesem Falle, drückt der Verbrauch den abschließenden Gewinnposten, muß ihm also für die Besteuerung zugesetzt werden — oder per Kapitalkonto oder auch per Bilanzkonto. Nicht praktisch ist es, unter Umgehung des Sammelkontos den Verbrauch jedesmal unmittelbar dem Gewinn- und Verlustkonto oder dem Kapitalkonto anzulasten. In der einfachen Buchhaltung kann der Verbrauch nur in Memorial und Kasse gebucht werden, oben S. 61; um ihn gesammelt nachweisen zu können, legt man ein Hilfsbuch an.

Der Verbrauch eigener Erzeugnisse und Waren im Haushalt, der Wert der Beschäftigung von Leuten für den Haushalt, deren Löhne als Handlungsunkosten gebucht sind<sup>1)</sup>, ist, wenn nicht an die Geschäftskasse bezahlt, wie die Varentnahme dem geschäftlichen Reingewinn zuzuzählen; denn die Ausgaben dafür sind ununterschiedlich mit den Ausgaben für die anderen Waren usw. als Abzugsposten gebucht, während der Wert solcher Waren und Arbeiten ebensowenig vom Einkommen gekürzt werden kann, wie der Preis der unmittelbar von Fremden bezogenen. Was dabei den Wertansatz der für den Haushalt entnommenen Waren usw. anlangt, so ist der Einkaufs- (Herstellungs-, Selbstkosten-) Preis zu rechnen, nicht der Verkaufspreis<sup>2)</sup>. Denn dieser setzt sich aus drei Bestandteilen zusammen: aus dem Preise der Rohstoffe, den Kosten ihrer Herrichtung zum Verkauf und den Verwaltungskosten (einschließlich der Zinsen angeliehener Kapitalien und des Abzugs für Abnutzung der Anlagen, der Amortisation) sowie drittens dem Unternehmergeinn (einschließlich der Verzinsung des eigenen Kapitals und der Entlohnung etwa geleisteter eigener im allgemeinen bezahlter Arbeit). Die beiden ersten Bestandteile zum steuerbaren Einkommen zu rechnen, deckt sich, wie gesagt, mit dem Verbot Reichsgefetz § 15 zu 3; alles kommt auf die Frage an, ob auch der dritte Bestandteil zuzurechnen ist. Das könnte er nur, wenn er Ein-

<sup>1)</sup> Vgl. oben S. 91 und die Einkommensberechnung auf der dritten Seite des Pr. Musters I (Steuererklärung mit Probeeinträgen betr. Grundvermögen und Handel) zur Ausführungsanweisung vom 5. August 1891.

<sup>2)</sup> Fuißing § 22 zu 24. Anders C. 4 3\*; 6 125. Diese Frage taucht auch bei dem Mietwert der Wohnung im eigenen Hause, bei Übernahme von Erzeugnissen aus einem Betrieb in den andern desselben Unternehmers, bei dem Selbstverbrauch einer Gemeinde an auch für andere bereitetem Leuchtgas und Wasser usw. auf, vgl. C. 2 276; 5 205; 7 131, 404; 8 296; X 72.

künſte, Einnahmen darſtellte, vor allem aus einer der Quellen des § 5. Aber weder iſt ein Vermögensertrag vorhanden, noch liegt in der Befriedigung des eigenen Bedürfniffes an den ſelbſtgeführten Waren ein Gewerbebetrieb<sup>1)</sup>, noch kann man von einer gewinnbringenden Beſchäftigung, Arbeit, reden. Wie einem Rentner, der ſein Vermögen ſelbſt verwaltet, einem Geiſtlichen auf dem Lande, der ſeinen Sohn zum Gymnaſium vorbereitet, darum kein beſonderes Einkommen anzurechnen iſt, ſo auch nicht einem Gärtner, ſoweit er für eigene Bedürfniſſe baut; verwendet dieſer einen Gehilfen, ſo hat er deſſen Entlohnung nur zu ihrem tatsächlichen Betrage für die Erzielung ſelbſtverbraucher Erzeugniſſe ſeinem Einkommen zuzurechnen, nicht auch zu dem Mehrbetrage, den er Dritten in Rechnung ſtellt, denen er den Gehilfen zu Arbeiten zeitweiſe abgibt.

Dieſem Ergebnis widerſpricht freilich die vielfache Übung im Gewerbsleben, die dem Geſchäft für den Haushalt entnommene Ware bar an die Geſchäftsklaſſe mit dem Verkaufspreise zu bezahlen; da aber der Grund für dieſe Übung auf einem ganz anderen Gebiet als dem hier behandelten liegt, ſo läßt ſie ſich nicht für die gegenteilige Anſicht verwerten.

Bei rechnungsmäßiger, nicht kaufmänniſcher Gewinnfeſtſtellung iſt es gleichgültig, wie das Beiſpiel des Handwerkers oben S. 125 zeigt, ob der berechnete oder geſchätzte Wert des Verbrauchs zunächſt den Umſätzen hinzugerechnet und dann der Gewinn beſtimmt wird; oder ob zuerſt der Gewinn weſentlich aus den beiden Rechnungsbeſtandteilen „Einnahmen“ und „Ausgaben“ feſtgeſtellt und ihm dann der Wert des Verbrauchs zugerechnet wird; in beiden Fällen liegt, von dem Standpunkte aus, daß der Einkaufs- (Herſtellungs-) Preis entſcheidet, nur eine Aufrechnung gegen abgezogene, aber nicht abzugsfähige Ausgaben vor, oben S. 123<sup>2)</sup>. Schwierigkeiten bereitet die Sache, wie hier bemerkt ſein mag, bei ſchätzungsweiſe vorzunehmender Gewinnfeſtſtellung<sup>3)</sup>.

<sup>1)</sup> E. 4 306.

<sup>2)</sup> Vgl. E. 4 2, 3\*; 7 234; dagegen E. vom 26. Februar 1898, MWfg. vom 28. November 1898, II 12 348, Mitt. 38 3; ferner dort 4; 40 7. Man kommt von obigem Standpunkt mit der einfachen Regel aus: der Verbrauch wird dem Gewinn hinzugerechnet, ſoweit die Ausgaben für ihn in den ſchon berückſichtigten Unkoſten enthalten ſind.



Wenn oben gesagt ist, daß auch die persönlichen Rassen- und Lebensversicherungsbeiträge als Haushaltskosten gebucht und dem Reingewinn hinzugerechnet werden müssen, so widerstreitet das ihrer gesetzlichen Abzugsfähigkeit, § 13 zu 3, 5, nicht. Das Muster zur Steuererklärung sieht ihren Abzug besonders vor; würden ihre Beträge, die die Kasse gemindert haben, nicht zuvor dem Reingewinn zugefetzt, so würden sie doppelt gekürzt<sup>1)</sup>.

Die Feststellung des steuerbaren Ertrags des Rose aus seinem Gewerbe ist hiernach, wie wir schon sahen, einfach: dem Bilanzgewinn von *ℳ* 116 tritt nur der teils in bar, teils in Waren dem Geschäft entnommene Hausverbrauch mit *ℳ* 915 hinzu, da die Prüfung der Kassenausgaben keine Beträge ergibt, die außer den dem Haushaltskonto tatsächlich belasteten ihm noch anzulasten gewesen wären. Nun ist freilich, am 31. August ein Betrag von *ℳ* 355,75 der Kasse entnommen und zum Ankauf eines Wertpapiers verwendet worden, das nicht entsprechend der Minderung der Kasse in den Aktiven der Bilanz Aufnahme gefunden hat, so daß eine Schmälerung des Endergebnisses ausgeschlossen würde, s. oben S. 123; das Wertpapier ist, weil zur dauernden Kapitalanlage bestimmt, nicht inventarisiert, s. aber oben S. 4<sup>2)</sup>, der Aufwand dafür somit gemäß § 15 zu 1 dem Bilanzgewinn zuzusetzen. Andererseits aber sind im September eine Erbschaft und ein Lotteriegewinn<sup>3)</sup> in gleicher Höhe in die Geschäftskasse geflossen, müssen also als Einlage vom Bilanzgewinn gekürzt werden; das Ergebnis für die Besteuerung bleibt danach *ℳ* 1031.

Daß, wenn das Bilanzergebnis Verlust ist, mit diesem umgekehrt als mit dem Gewinn verfahren wird, bedarf keiner näheren Darlegung. Tritt bei mangelndem eigenen Kapital (nach Verlust des eigenen weiterer) Verlust ein, der (mit dem bisherigen) als Saldo auf dem Gewinn- und Verlustkonto durch Bilanzkonto gutzuschreiben ist, so ist im folgenden Jahre, mag es mit Gewinn oder auch mit Verlust abschließen, bei der Steuerrechnung darauf zu achten, daß der vorjährige Verlust nicht doppelt gerechnet wird (dem Gewinnsaldo ist er zu-, vom Verlustsaldo abzusetzen); denn vermöge seines Vortrages auf dem neuen Gewinn- und Verlustkonto beeinflusst er das Ergebnis des neuen Jahres. Anders, wenn das alte Gewinn- und Verlustkonto

<sup>1)</sup> Vgl. E. 2 453.

<sup>2)</sup> Daß er steuerbar, § 11 zu 4, ist eine Sache für sich.

bis zur Tilgung des Verlustes aus dem Gewinn eines späteren Jahres fortgeführt wird. Die Verlustmehring von Jahr zu Jahr in den Aktiven ist eben genau so zu behandeln, wie die Kapitalmehring von Jahr zu Jahr in den Passiven<sup>1)</sup>.

## § 19

### Die Abschreibungen<sup>2)</sup>.

Bisher hat ein überaus wichtiger wirtschaftlicher Begriff, der der Wertminderung, des Minderwerts, bücherlich dargestellt durch Abschreibungen, § 13 zu 1b, § 33 Abs. 1, identisch mit der Bewertung und darum der Angelpunkt wie der Buchführung, oben S. 81, so der Steuerberechnung, nur gestreift werden können; Rose hatte bei Inventarisierung seiner Geräte ermittelt, daß diese durch den Gebrauch im Geschäftsjahre um  $\mathcal{A}$  12 an Wert eingebüßt hatten.

#### 1. Begriff.

Abschreiben heißt, zahlenmäßig von der Wertziffer eines Gegenstandes, eines Rechts, eines Vermögens, absetzen (herab-, herunter-schreiben): so sind nach § 40 HGB. uneinbringliche Forderungen von der Schuldnersumme, nach § 120 dort Verlust und Entnahme eines Handelsgesellschafters von seinem Kapitalanteil abzuschreiben; nach § 22 des Gewerbesteuergesetzes kann vom Ertrage der Minderwert eines ausgeschiedenen Gegenstandes gegenüber dem Buchwerte abgeschrieben werden<sup>3)</sup>. Ebenso Abschreibung einer verkauften Anlage. Der Gegensatz ist Zuschreibung eines Wertes<sup>4)</sup>. Beides bringt einen Unterschied zur Darstellung: jene den des Minderwerts, diese den des Höherwerts eines Vermögens(-stückes) gegen seinen Wert in einem bestimmten früheren Zeitpunkt; sie sind das Mittel zur Festsetzung des in die

<sup>1)</sup> Vgl. E. 9 94.

<sup>2)</sup> Ausführlich über sie E. 5 272 (vereinigte Steuerseenate); 9 169; Rehm 192; Fischer 55; Passow 1 166.

<sup>3)</sup> Der Mehrwert eines ausscheidenden Gegenstandes gegenüber dem letztbilanzierten wirklichen Wert ist steuerbarer Ertrag, E. 18 191.

<sup>4)</sup> E. 5 46, 63, 362; 9 94.

Bilanz einzustellenden Wertes<sup>1)</sup>. Die Anschaffung ist eine Antizipation; sie wird auf die folgenden Betriebsjahre verteilt.

Die Abschreibungen haben nur einen Grund, das ist der behauptete Minderwert, der nach § 40 HGB. in die Bilanz aufzunehmen ist; die Ursachen dieses, also auch der Abschreibung, können ganz verschieden sein. Entweder war der Wert schon bei Beginn des Geschäftszeitraumes zu hoch angesetzt, oder die Absatzverhältnisse haben ihn seither gedrückt, oder der Geschäftsbetrieb hat ihn verbraucht, oder, was damit meist zusammenfällt, es ist eine natürliche Entwertung eingetreten. Der erste Fall hat mit dem Ertrage an sich nichts zu schaffen<sup>2)</sup>; auch die kaufmännische Bilanzierung mit dem zeitigen Wert kann das nicht ändern; der zweite Fall hat bereits oben S. 110, 111 seine Besprechung gefunden; der dritte und vierte beschäftigen uns hier allein. Steuerlich unzulässig sind also Abschreibungen, die einen andern Zweck verfolgen, als eine wirkliche Wertminderung auszudrücken, die z. B. Vermögen ansammeln, wie insbesondere die stillen Reserven, oder welche Schulden tilgen wollen: für einen ausscheidenden Gesellschafter wurde eine besondere Abfindung in die Passiven gestellt, zur Bilanzierung Anlagewerte, die z. T. bis auf 1 M abgeschrieben waren, wieder erhöht und nun abgeschrieben, so die Tilgung der Abfindung zu Lasten des Jahresergebnisses bewirkt.

Der Verbrauch einer Sache im Geschäftsbetriebe kann nun so vor sich gehen, daß Teile der Vermögenssubstanz unmittelbar hinaus und in den Verkehr übergehen: bei (dem Warenlager) der Ausbeutung von Bodenschätzen, Mineralien, Fossilien. Über die Rechtfertigung

<sup>1)</sup> E. 10 304. Daß für eine Abschreibung kein Raum sei, wenn sogleich der Minderwert eingestellt werde, E. 14 273, 302, ist unrichtig; die Abschreibung ist auch dann auf dem Konto vorausgenommen; s. oben S. 87<sup>b</sup>.

<sup>2)</sup> E. 1 61, 289; 2 197, 355; 4 279; 11 423; 12 320; X 74. Ausnahme bei verlorenen, noch geführten Forderungen, s. unten S. 143; bei dem von einer Aktiengesellschaft erworbenen, sich als untauglich herausstellenden Leich, E. 8 204; bei dem zu teuer gekauften Grundstück, dem zu luxuriös errichteten Gebäude, E. 13 247; 14 233; 15 266, 295; bei dem im Bau befindlichen Gebäude; bei Unterschied zwischen Herstellungskosten, Übernahmekosten und gemeinem Wert, E. 16 261, 286; so daß bei Buchführung nicht nur die Wertminderung in Betracht käme, sondern der Minderwert; s. auch E. 2 352. Vgl. dagegen jetzt E. 18 222; Ausgaben, Fehlbeträge der Vorjahre kommen nicht in Rechnung.

dieser Abſchreibung<sup>1)</sup> ſ. oben S. 115<sup>4</sup>. Auch hier liegt ein Ausgeben von Werten zur Erzielung von Einkommen vor und im übrigen iſt letzteres nur vorhanden bei unversehrtem Vermögen<sup>2)</sup>. Die Berechnung dieser Abſchreibung ſ. in C. 1 331; 2 15\*; 3 109; 4 33; 5 54, 59; 7 113; 10 99; 14 266; ſie iſt im Mangel kaufmännischer Buchführung gleich dem Bruch aus dem nach der üblichen Rentenformel berechneten Zeitwerte der bei Beginn des Geschäftsjahres noch anstehenden Masse (vermindert um den etwaigen Wert des dereinst abgebauten Grundstücks) und des Ausbeutezeitraums; bei kaufmännischer Buchführung dagegen iſt die Abſchreibung auf Substanzminderung gleich dem Unterschiede der auf vorstehende Weise ermittelten Massewerte am Anfang und am Ende des Geschäftsjahres.

Der Geschäftsbetrieb kann aber auch Vermögenssubstanz oder =wert in ſich verzehren; das iſt der gewöhnliche Fall der Abnutzung, Verbrauchbarkeitsminderung von Gebäuden, Maschinen uſw., dort Substanzminderung, hier Substanzverschlechterung<sup>3)</sup>. Eine besondere Art iſt endlich noch die Wertverminderung bei Rechten.

## 2. Umfang.

Mit einer später zu besprechenden Ausnahme bei Grundstücken unterliegen alle Gegenstände, die der Einkommenserzielung dienen, bei ihrer Bestimmung<sup>4)</sup> der Abnutzung, werden minderwertig<sup>5)</sup>, ſoweit, daß ſie ihr fernerehin nicht dienen können, ſondern aus dem Betriebe

<sup>1)</sup> Vom Recht vor 1892 nicht anerkannt, C. II 70; über das spätere Recht C. 1 335, 340; 2 14; 3 17; 4 35, 65, 98; 5 277; 6 168; 7 453. Sind die Bodenschätze unerschöpflich oder an Wert gestiegen, ſo ſoll ein Abzug nicht stattfinden, C. XVII 133 (Kalisalzlager); C. 13 264; aber das führt zu einer Vermögensbesteuerung; oben S. 112<sup>3</sup>.

<sup>2)</sup> C. 3 17; vgl. auch dort 49. Anders Fiſcher 105.

<sup>3)</sup> Rehm 164.

<sup>4)</sup> Nicht allein durch ihren Gebrauch; ein unvermietetes Haus nutzt ſich gleichwohl ab, ſ. C. 6 323; Marx 1 169<sup>23</sup>: the weather and the natural principle of decay do not suspend their operations, because the steamengine ceases to revolve. Aber der Gegenstand muß wenigstens zur Einkommenserzielung bestimmt ſein. C. 5 280 ſpricht von „Verwendung“ zur Einkommenserzielung.

<sup>5)</sup> Fiſcher S. 57, 73, 105 leugnet eine Gebrauchswertabnahme; ein Verlust tritt nach ihm erst bei Ausscheiden ein; die Abſchreibung nehme einen erst künstigen Verlust anticipando vorweg; C. 22, 29, 46 ſpricht er dagegen

ausscheiden müssen, meist um durch einen neuen Gegenstand derselben Art ersetzt zu werden, bei dem sich der nämliche Vorgang wiederholt; Ausbesserungen können diesen zwar aufhalten, nicht aber dauernd hindern<sup>1)</sup>, wirken also nur auf die Höhe der die Wertverminderung ausdrückenden Abschreibung ein, indem sie die Lebensdauer<sup>2)</sup> des Gegenstandes, den einen Bestandteil der Berechnung der Abschreibung, verlängern. Von den körperlichen Gegenständen<sup>3)</sup> ausgehend, die durch tatsächlichen Gebrauch, durch Witterungs- und sonstige natürliche Einflüsse, den „Zahn der Zeit“, durch neue Erfindungen und dadurch bedingte Betriebsänderungen<sup>4)</sup> oder bloßen Zeitablauf für ihre Weiterverwendung<sup>5)</sup> eine Wertverminderung erleiden, finden wir eine Entwertung, eine Wertminderung auch bei den Rechten, kurz bei allen Teilen des gewerblichen Anlage- und Betriebskapitals<sup>6)</sup>, bei Patenten, Privilegien<sup>7)</sup>, Pachtrechten, Branntwein-Kontingent, Brennrecht<sup>8)</sup> Wertpapieren, Kuxen, Hypotheken- und anderen Forderungen<sup>9)</sup>. Nach oben

von der allmählichen Einbuße an Gebrauchsfähigkeit. Gegen Fischer Rehm 201<sup>2</sup>. Richtig ist ja, daß sowohl Anlagen wie Veräußerungswerte, die der belebten Natur angehören und weiter leben, wie Tiere und Früchte (Wein, Obst, Tabak usw.) an innerem Wert (einstweilen) eher zu- denn abnehmen; das sind aber Ausnahmen gegenüber allen anderen Werten.

<sup>1)</sup> E. 2 393, 432; 5 296; vgl. auch 4 195; 14 110; E. XIII 42; Marg 1 167<sup>21</sup>: . . . Verschleiß, den kein Doktor kurieren kann und der allmählich den Tod herbeiführt.

<sup>2)</sup> E. 2 432; 5 162.

<sup>3)</sup> Waren, E. 1 197; Berufskleidung, E. 4 200, 305, 341. Reisepelz, Fuhsack sollen, ob schon sie länger als gewöhnliche Kleidung dem Gebrauche dienen, sofort ganz abgeschrieben werden, indem ihr ganzer Wert, also nicht nur eine jährliche Abschreibung, zu den Betriebsausgaben gerechnet wird, E. 9 294; s. oben E. 121<sup>2</sup>. Über Minderwert s. oben E. 139<sup>2</sup>.

<sup>4)</sup> Mitt. 43 13; E. 15 268; Abbruch eines noch guten Gebäudes auf einem zum Bankneubau gekauften Grundstück, E. 14 233.

<sup>5)</sup> E. 5 44, 384, 400; Konzessionsablauf mit unentgeltlichem Übergang der Anlagen auf einen anderen; Rehm 124, 254, 398, und unten § 26. Anders E. 1 267.

<sup>6)</sup> E. 3 395; Konzortialbeteiligungen, oben E. 111; nicht bei Konten, die weder selbständige Werte noch sachliche Dinge begreifen; aber E. 12 321: Recht zur Herstellung und zum Vertriebe von Maschinen.

<sup>7)</sup> s. jedoch E. X 70 (v. Kamp 1 243).

<sup>8)</sup> E. LXVI 205

<sup>9)</sup> E. 15 343, Verträge; 4 243, Pachtrecht; 18 103 Mietrecht; 1 268; 10 408, Patentrecht (Fischer 94); 12 127 Patent und Forderungsrecht; 7 372.

§ 28 sind nur Geschäftsvorfälle zu buchen, nicht schon die Handelsgeschäfte selber, deshalb nicht Vertragsabschlüsse. Wie jedoch ideelle Werte, als Firma, Kundschaft, Geschäftsgeheimnisse usw., aus der Hand des Begründers usw. entgeltlich erworben, einen Gegenstand der Aktiva bilden, auf den bei Wertminderung abgeschrieben werden kann, so können auch Verträge allerlei Art, in die der Buchführende gegen Entgelt anstelle des ersten Gläubigers eingetreten ist, aktiviert und amortisiert werden. Hervor zuheben ist: die gewöhnliche Handelsware mindert sich durch verschiedene Umstände in ihrem Werte, sei es, daß der Wechsel der Mode einwirkt, bei den sog. Saisonartikeln, oder in Folge innerer Vorgänge, Verderben oder sonst<sup>1)</sup>; Bücher erleiden schon durch Ingebrauchnahme, durch das Erscheinen einer neuen Ausgabe, eine Wertminderung<sup>2)</sup>; wenn die Einstellung einer Fabrik in bestimmter näher Aussicht steht, nicht bloß künftig möglich ist, kann eine Abschreibung wegen geringerer Wertbarkeit vorgenommen werden<sup>3)</sup>.

Bei den Forderungen, insbesondere den laufenden, wird, je länger sie nach Fälligkeit unberichtigt bleiben, desto zweifelhafter ihr endlicher Eingang, desto mehr büßen sie an Wertschätzung ein. Diese zweifelhaften Forderungen hebt § 40 HGB. neben den „sämtlichen Vermögensgegenständen“ noch besonders hervor; zweifelhaft (dubios)

Ruze (9 169, ärztliche Bücherei); 5 400, Effekten, Patente, Berechtigungen; 3 395, Patente, Effekten, Hypothekensforderungen; 10 308, Berechtigtekonto; 312; 11 419; 5 34; 13 160, Geschäfts- (Firmen-) Erwerbkonto; nicht abschreiben darf, wer ein Patentkonto in den Aktiven nicht führt. Früher ist eine Abschreibung auf das durch Zeitablauf erlöschende Patentrecht nicht zugelassen. Hat ein Geschäftsmann an seinen gemieteten Geschäftsräumen Bauarbeiten vorgenommen, deren Kosten ihm nach Ablauf des Mietvertrages nicht (vollständig) ersetzt werden, so kann er jährlich den durch die Mietdauer bestimmten Kostenteil vom Umbaukonto abschreiben; Gebäude, auf fiskalischem Boden errichtet, nach dreimonatiger Kündigung abzubrechen; Abschreibung wegen Abnutzung und wegen zeitiger Rechtsbeschränkung. Dabei ist mit der Möglichkeit der künftigen Vertragsverlängerung nicht zu rechnen, ungedruckte E. vom 21. September 1897, V. A. 474; anders E. 11 419: schon eingetretene Genehmigungsverlängerung. Wenn demgegenüber E. 12 438 sofort den ganzen Betrag abschreiben ließ, so gab sie ein Beispiel für den Schluß des § 8 I 4 des Pr. Gesetzes nach oben S. 121<sup>2</sup>, s. auch S. 141<sup>2</sup>.

<sup>1)</sup> E. 1 197; 8 80.

<sup>2)</sup> E. 4 305; dagegen 9 170.

<sup>3)</sup> E. 2 244; 4 179; 5 44; 6 36.

sind sie, wenn ihr rechtlicher Bestand ganz oder zum Teil bestritten ist<sup>1)</sup>, oder wenn sonst Bedenken bestehen, ob oder wie weit sie tatsächlich eingehen werden; zumeist hat man es mit letzterem Falle zu tun<sup>2)</sup>. Weil anderseits nur der erzielte und verbleibende Preis für Waren und Leistungen einnahmebildend (steuerbar) ist, nicht der weggefallene<sup>3)</sup>, der zurückgezahlte<sup>4)</sup>, so sind solche verlorenen Forderungen als uneinbringlich von den Aktiven abzusetzen; vorausgesetzt also, daß sie noch in letzteren bisher geführt wurden, sollten auch Verluste aus früherer als der maßgebenden Vergangenheit abzugsfähig sein<sup>5)</sup>.

Nur ein Gegenstand trotz der Abnutzung, wenn auch nicht der Wertverminderung<sup>6)</sup>, der Grund und Boden<sup>7)</sup>; bei ihm ist regelmäßig eine Abschreibung nicht gestattet. Doch wenn er eine besondere Herrichtung erfährt, die dem Verbrauch unterliegt, z. B. bei Pflasterung, Moorkultur, Drainage, Kieselwiesen, wenn Beschädigung durch (eigenen) Bergbau eintritt, so ist auf diese Herrichtung usw. eine

<sup>1)</sup> E. 7 285. Nach Analogie der übrigens bedenklichen E. 7 371, 387 (s. dagegen ebenda 437 und oben E. 107<sup>1</sup>, Zollüberhebung) entscheiden die Steuerbehörden über diese Frage des bürgerlichen Rechts; s. jetzt RAO. §§ 82, 214.

<sup>2)</sup> Auch bei gewinnbringender Beschäftigung ist selbst nach früherem Recht die Zweifelhafteit von Umständen berücksichtigt worden, E. 1 141; ebenso bei Gegenüberstellung von gewerblichen Einnahmen und Ausgaben Berücksichtigung.

<sup>3)</sup> E. 3 297; 4 142; 5 132, 192. Darüber, wann eine Forderung als verloren anzusehen, E. 5 215.

<sup>4)</sup> Über Prämienrückvergütung und Kundengewinn s. unten § 27. Die nach dem einzelnen Unternehmen zu beurteilende Erfahrungstatsache, daß Jahr für Jahr Entschädigung wegen Minderwertigkeit gelieferter Waren zu leisten ist, E. 4 405; 14 229; 10 279, führt zu einer besonderen Abschreibung in Gestalt eines (passiven) Garantiekontos, s. unten Nr. 5.

<sup>5)</sup> E. 3 85; vgl. 5 396: Abschreibung auf längst wertlos gewordene Schächte; 8 204, auf einen von Anfang an minderwertigen Leich; anders E. 1 363; 8 70; 12 143: Jahr, in dem die Verluste entstanden sind; s. auch 9 86, 94; 15 440; oben E. 139<sup>2</sup>.

<sup>6)</sup> Diese ist nach oben E. 109 steuerlich abzugsfähig, wenn das Grundstück Ware ist, aber auch, wenn es zu den Anlagen gehört, s. Fuisting 3 § 22 zu 20 D; E. 8 223, Gesteinsablagerung.

<sup>7)</sup> E. 2 219, 244; 4 31; 6 175.

Abschreibung zulässig<sup>1)</sup>. Über die Abschreibung auf Substanzverringerung des Bodens s. oben S. 139.

Der Mensch selber, seine geistigen und körperlichen Kräfte nutzen sich ab; durch jährliche Rücklagen aus seinem Verdienste, die Lebensversicherungsbeiträge, kann er dafür teilweise Ersatz schaffen; doch liegt der steuerliche Abzug dieser Beiträge auf einem andern Gebiete.

### 3. Wirkung.

Jede dieser Wertverringerungen ist ein Vermögensverlust<sup>2)</sup>, den jedoch die Steuergesetze von den jährlichen Betriebseinnahmen kürzen lassen, so daß die Abschreibung am Gegenstande, Vermögen zum Abzug am Ertrage führt, in der Erwägung, daß er einmal unmittelbar durch den laufenden Betrieb entstanden ist, sodann, daß die Einnahmen nur durch diesen Verlust mit erzielt worden sind. Daß die Einnahmen durch die Verwendung allein erzielt sind, berechtigt noch nicht zur Abschreibung, wie wir bei Grund und Boden sehen, daher eine Abschreibung auf einen ideellen Wert, z. B. Kundschaft noch nicht begründet ist, weil der Wert zur Ertragszielung beigetragen hat. Auf sie trifft zu, was von den Betriebskosten<sup>3)</sup> gilt, daß sie Aufwendungen zur Gewinnerzielung sind<sup>4)</sup>. Indem die Wertverringerung einzelner Teile des gewerblichen Anlage- und Betriebskapitals die Aktiva der Vermögensbilanz des Kaufmanns verkleinert, kürzt sie den Gewinn, s. oben S. 19. Angenommen, bei harter Einnahme- und Ausgaberechnung bliebe ein Überschuß von 100; da aber ein ausschneiden-

<sup>1)</sup> E. 4 193; 9 255; 6 187; Mergelung, eine Art Düngung, ist keine der Abnutzung unterworfenen Anlage, sondern abzugsfähige Auslage; oben S. 118<sup>a</sup>.

<sup>2)</sup> E. 5 161; 6 179; Verbrauch von Vermögen sonst nicht abzugsfähig, (bei Krugen, bei der Leibrente) E. 2 203; 4 124. Außerordentliche Abschreibungen werden daher auch wohl auf Kapitalkonto übernommen.

<sup>3)</sup> Abschreibungen sind Betriebskosten im weiteren Sinn, E. 5 294; 6 455; 14 291; Gewerbesteuergegesetz § 22 stellt aber die ersteren neben die Betriebskosten, während § 13 zu 1 b sie als Werbungskosten anspricht; s. jedoch Fußnote 3 § 22 zu 7 A; auch sie sind wirkliche Aufwendungen; s. a. R.U.G. § 4 Abs. 2 a. E.

<sup>4)</sup> Marx 1 369: moralischer Verschleiß, der wie der materielle als Kosten der Maschinerie ins Produkt übergeht. E. 2 243; 5 277; 6 172, 331; 8 426. Die Abnutzung wird geradezu als Urbild der Betriebskosten hingestellt. Einkommen gibt es auch hier nur *salva rerum substantia*, Zulassung der Abschreibung ist also kein Akt der Billigkeit.



der Gegenstand von 25 ersetzt werden muß, können nur 75 verbraucht werden, sie allein sind Reingewinn; für 25 wird der Ersatz angeschafft. In der Vermögensrechnung, der Bilanz erscheinen die 100 doppelt, einmal als Aktiva, z. B. Kasse, dann als Passiva, nämlich Gewinn; werden beiderseits 75 abgesetzt und zum Verbrauch entnommen als alleiniger Reingewinn, so bleiben 25 im Passivum (durch Abschreibung verschwindend) und ebenso im Aktivum an Stelle des abgeschriebenen Gegenstandes. Aus obigem ergibt sich, daß auf das in den Passiven stehende Anlage- und Betriebskapital, den Gesamtwert des Unternehmens, die Betriebskonzeption, nicht nochmals eine steuerfreie Abschreibung gestattet ist<sup>1)</sup>. So ist erreicht, daß im Reingewinn nicht ein Stück Betriebskapital, nämlich das verlorene Wertstück, enthalten ist und z. B. bei einer Aktiengesellschaft in der Dividende, daß nicht Rohgewinn mit verteilt wird. Es ergibt sich damit eine Bindung von aktiven Mitteln im Geschäft, die dereinst die Erneuerung gestattet, ohne daß die Jahreseinnahmen in Anspruch genommen werden<sup>2)</sup>. Diese Aktiven, die an Stelle des verlorenen Wertstücks getreten sind,

<sup>1)</sup> E. 1 268; 3 348; 4 340; f. aber oben S. 141<sup>5</sup>, unten § 26; RfF. in Mitt. d. deutsch. Jnd. 1920 S. 34, Gesamtunternehmen.

<sup>2)</sup> Vgl. § 3 Abs. 2 Gef. vom 16. März 1867, G. S. S. 465. „Steuerfreie Ansammlung eines Kaufonds“, E. 1 389; Vermögensansammlung, E. 2 244; Rücklagen, E. 4 338. Von einer Vermögensmehrung aber kann man nur insofern sprechen, als das Stammvermögen durch den betreffenden Vorgang vermindert worden und die Form der Abschreibung dem verminderten Stammvermögen aus dem Jahresertrage die ergänzenden Bestandteile zuführt; aber Abschreibung auch ohne Ertrag! Deshalb ist es unstatthaft, in günstigen Jahren mehr, in ungünstigen weniger als nötig abzuschreiben, E. 6 45; 13 244, wie Fischer 75 verteidigt, von dem Standpunkt aus, daß Abschreibung einen antizipierten Vermögensverlust ausdrückt, oben S. 140<sup>5</sup>. Andererseits hängt wegen des Grundes, oben S. 139, die Zulassung der Abschreibung nicht von der hereinstigen Notwendigkeit der Erneuerung ab, E. 3 347 (unrichtig ist es, dies nur für die Feststellung des gewerbesteuerpflichtigen Ertrages gelten zu lassen); 5 280; ebensowenig von der Tatsache, daß ordnungsmäßig Buch geführt wird, E. 6 171, wie bei der Besteuerung eines Waldabtriebes die Unterscheidung zwischen regelmäßigem und außerordentlichem nicht von dem Vorhandensein eines Wirtschaftsplans abhängig war, E. 8 54, f. Pr. Gesetz § 12 Abs. 5. Man tut gut, den Gesichtspunkt der Rücklage von Mitteln, E. X 74, ihrer Ansammlung, ganz fallen zu lassen, nicht die Zukunft, sondern lediglich die Vergangenheit in Betracht zu ziehen, f. auch E. 5 272; Passow 1 202. Dagegen ist die echte Reserve eine Vermögensansammlung.

brauchen nicht besonders gekennzeichnet zu sein; sie können ununterschieden in den einzelnen Bilanzposten verteilt sein. Sie können aber auch als besonderer Vermögensteil, z. B. Wertpapierbesitz, in den Aktiven erscheinen, der von den sonstigen sich lediglich durch seine Zweckbestimmung unterscheidet; es ist also belanglos, wie eine Abschreibung verwendet wird<sup>1)</sup>.

Zu hohe Abschreibungen, außerordentliche im Gegensatz zu den regelmäßigen die ja den Gewinn ungerechtfertigt kürzen, nicht selten ganz verschwinden lassen, sind auf das zulässige, nach dem Verfahren eines ordentlichen Kaufmanns zu beurteilende Maß zurückzuführen, indem der Unterschied dem Gewinn zugerechnet, vom Verlust abgerechnet wird. Wie die berechnete Abschreibung nicht das Kapital mindert, sondern die Betriebseinnahmen, indem ihm an die Stelle des Verlustes ein Teil dieser zuwächst, so erhöht die unberechtigte Abschreibung durch Zuführung von Betriebseinnahmen zum bisherigen Kapital vor der Feststellung des Gewinnes das Kapital auf Kosten des Gewinnes; diesem muß also der zu hohe Abschreibungsbetrag zugerechnet werden<sup>2)</sup>.

<sup>1)</sup> E. 7 156; 8 174; f. unten § 27.

<sup>2)</sup> Sind nur die Abschreibungen genügend hoch, so wird trotz des in der kaufmännischen Rechnung vom Gewinn gekürzten, steuerlich aber nicht abzugsfähigen Hausverbrauchs in steuerbarer Höhe kein steuerbares Einkommen deklariert; sind sie berechnigt, so lebt der Kaufmann von seinem Kapital; sind sie nicht berechnigt, so ist der zu hohe Betrag steuerbares Einkommen. Dasselbe gilt für den gewerbesteuerpflichtigen Ertrag, E. 5 396. Angenommen, A. habe M 116 bilanzmäßigen Reingewinn gehabt, bei M 915 Haushaltungskosten und M 200 Abschreibungen. Sind letztere in ganzer Höhe gerechtfertigt, so beträgt das steuerbare Einkommen M 1031 (116 + 915); sind sie um M 150 zu hoch, so beträgt das steuerbare Einkommen M 1181 (116 + 915 + 150). Hat A. unter denselben Verhältnissen M 116 Bilanzverlust gehabt, so sind bei voller Berechnigung der Abschreibung nur M 799 (915 - 116) für die Einkommensteuer in Betracht kommender Gewinn vorhanden; ist die Abschreibung um M 150 zu hoch, so ist ein steuerbares Einkommen von M 949 (915 - 116 + 150) vorhanden; beträgt der Bilanzverlust M 500, der allein durch die Abschreibung in gleicher Höhe bewirkt ist, und der Verbrauch M 950, so ist erst, wenn mehr als M 450 der Abschreibungen unberechnigt sind, ein steuerbares Einkommen vorhanden.

4. Berechnung<sup>1)</sup>.

Stellt man den Betriebsgewinn fest, ohne auf die allmähliche Werteinbuße zu rücksichtigen, indem man mit den ganzen Kosten der Anschaffung als Werbungskosten etwa dasjenige Jahr belastet, in dem sie stattfindet, so ist diese Berechnung richtig, sofern man den Gewinn des ganzen Zeitraums vom Eintritt des Gegenstandes in den Betrieb bis zu seinem Ausschneiden einheitlich zu bestimmen hat. Muß man aber den Gewinn eines Jahres davon feststellen, so ist der aller einzelnen Jahre mit Ausnahme desjenigen der Anschaffung auf Kosten des Gewinns des letzteren zu hoch, dieser zugunsten aller übrigen Jahre zu niedrig. Der Ausgleich kann nur in einer Verteilung der Anschaffungskosten<sup>2)</sup> (ihrer Tilgung, Amortisierung) auf alle Jahre liegen, in denen und soweit tatsächlich eine Wertverminderung vor sich gegangen ist<sup>3)</sup>; wie nach der Anschaffung von Waren nur der Preis der abgesetzten, also Einnahme liefernden, abzugsfähig ist, oben S. 115, so nach der Anschaffung von Gerätschaften nur der in Einnahme verwandelte Wertteil. Im übrigen entspricht dies auch allein der kaufmännischen Buchführung, die es nicht gestattet, einen vorhandenen Gegenstand aus der Inventur fortzulassen. Sonach schließen jährliche Abschreibungen und Ansetzung der Anschaffungskosten auf den nämlichen<sup>4)</sup> Gegenstand unter den Betriebsausgaben, d. h. Belastung des Gewinn- und Verlustkontos anstatt eines Bestandskontos, einander unbedingt aus<sup>5)</sup>; auf einen in der Bilanz nicht vorhandenen Wert kann man nicht wohl abschreiben. Man kann nur das eine oder das andere wählen, an sich auch bei der ersten Anschaffung<sup>6)</sup>, nicht nur bei der Erneuerung, s. oben S. 121<sup>2)</sup>; gesetzlich freilich ist die Wahl nur bei letzterer zugelassen, § 13 zu 1 b des Gesetzes<sup>7)</sup>; s. auch oben S. 125<sup>1)</sup>.

<sup>1)</sup> Marg 1 165ff.

<sup>2)</sup> der Wertminderung, Rehm 384.

<sup>3)</sup> C. 4. 250. Das große Prinzip der Verteilung künftiger Verluste, nach Fischer, wie bei Selbstversicherung, Disagio, Prämienreserve.

<sup>4)</sup> C. 2 394; 5 46; 6 176.

<sup>5)</sup> C. 4 338.

<sup>6)</sup> C. 5 162, 299; 9 294; Fischer 39.

<sup>7)</sup> C. 1 341, 389; 2 203, 393; 4 82, 338; 5 162, 348; 8 45; C. vom 8. März 1895, WVfg vom 22. April 1895, II 6808. Da die Kosten der Be-

Hat man nun einerseits die Anschaffungskosten, die um den dem ausscheidenden Gegenstande voraussichtlich verbleibenden Wert zu kürzen sind — z. B. die Abbruchstoffe eines Hauses können verkauft oder vom Bauherrn anderweit verwendet werden — kennt man andererseits die Lebensdauer des Gegenstandes — wesentlich Schätzung auf Grund von Erfahrungen —, so ist praktisch die jährliche Abschreibung der Bruch, dessen Zähler die Kosten sind, dessen Nenner die Lebensdauer<sup>1)</sup>. Ist eine Anlage für  $\mathcal{M}$  1100 beschafft, wird sie voraussichtlich 25 Jahre dem Betriebe dienen können und dann noch  $\mathcal{M}$  100 Rohstofflerlös bringen, so stellt sich die jährliche Abschreibung auf  $\mathcal{M}$  40, nämlich am Ende des ersten Jahres auf  $\frac{1000}{25}$ , des

zweiten auf  $\frac{960}{24}$ , des dritten auf  $\frac{920}{23}$  usw.; der Zähler nimmt um die Abschreibungen, der Nenner um die Jahre ab. Danach aber ist die Abschreibung vorzunehmen von und zu bemessen nach dem jedesmaligen Zeitwerte<sup>2)</sup> oder Buchwerte, wenn dieser mit jenem und beide mit dem um die Abnutzung gekürzten, angemessen gewesenen An-

schaffung von Modellen für Eisengußwaren (von Zeichnungen) abzugsfähige Betriebskosten sind,  $\mathcal{E}$ . 4 405, so ist eine Abschreibung auf sie ausgeschlossen oder eine solche von 100 v. H. gestattet,  $\mathcal{E}$ . 10 414. Nur bei vollständiger Gleichheit des Gegenstandes, der auf Betriebskosten beschafft ist, mit dem, auf welchen eine Abschreibung zu Lasten des Jahresergebnisses gemacht wird, ist beides zugleich ausgeschlossen,  $\mathcal{E}$ . 6 176, 332. Die Wahl ist nicht davon abhängig, ob Buchführung besteht,  $\mathcal{E}$ . 6 171, 172, 330; Pr. XX. Art. 18 II Ziff. 1 ließ in erster Linie die Kosten der Ergänzung des vorhandenen lebenden und toten Betriebsinventars abziehen; in Nr. III war dann aber auch ein Abzug für die Abnutzung der Gerätschaften zugelassen, also wahlweise oder bei verschiedenen oder bei neuen Gegenständen,  $\mathcal{E}$ . 6 175, 176.

<sup>1)</sup> Auch die Verhältnisgleichung, aus der die Abschreibung auf Substanzverminderung in einem Bergwerk berechnet wird: Masse: Wert-Förderung: Abschreibung, läuft auf denselben Bruch hinaus: Wert der Masse: Ausbeutedauer.

<sup>2)</sup>  $\mathcal{E}$ . 4 177; 5 43, 59; 9 89; X 73; XVII 135. Zu tilgen sind die Kosten; ob ihre Tilgung bis auf den ursprünglichen Wert herunter steuerlich berücksichtigt werden darf, darüber s. oben  $\mathcal{E}$ . 139.  $\mathcal{E}$ . 10 101: Bemessung auf 80 v. H. der Höheinnahme bei Substanzausbeutung. Bei der Abschreibung auf das Disagio infolge Pfandbriefausgabe ist einmal alljährlich ein gleich hoher Betrag abzusetzen und sodann dieser nach dem Anfangswert zu bemessen, Hypothekendarlehen, RGOBl. 99  $\mathcal{E}$ . 375, § 25.

schaffungspreise übereinstimmen, unter steigenden Hundertsätzen, im gedachten Falle von 4 auf 4,16; 4,35; 4,55; 4,76 usw., endlich auf 25;  $33\frac{1}{3}$ ; 50 und im letzten Jahre auf 100 v. H.; das Maß der Steigerung liefert das Gebot einer von Anfang bis Ende jährlich im Verhältnis zum Anschaffungspreise gleichen Abnutzungshöhe<sup>1)</sup>. In dieser anscheinend ungebührlich starken Zunahme der Hundertsätze drückt sich die Erfahrung aus, daß gegen das Ende der Lebensdauer eines Gegenstandes die Abnutzung beschleunigt zu sein pflegt<sup>2)</sup>. Wollte man dagegen vom jedesmaligen Zeitwert einen von Anfang bis Ende gleichmäßigen Teil jenes abschreiben, so müßte man 25 v. H. nehmen und die Zeitwerte wären: (1000), 750,  $562\frac{1}{2}$ , 421,88 usw.; gegen das Ende verlangsamte sich dabei im Widerspruch mit Erfahrungstatsachen die Abnutzung und arithmetisch ist so eine Abschreibung bis auf 0, die Tilgung der vollen Anschaffungskosten, unmöglich. Doch diese falsche Rechnungsweise wird vielfach in den Bilanzen der Kaufleute gefunden<sup>3)</sup>; man glaubt, bei 25 v. H. Abschreibung einen Gegenstand von  $\mathcal{A}$  1000 Neuwert in 4 Jahren abgeschrieben zu haben; tatsächlich ist das erst in der sechsfachen Zeit geschehen. Dieser Nachteil der Kaufleute wird dadurch etwas vermindert, daß sie denselben Hundertsatz der Abschreibung auch auf den Zugang von Gegenständen anwenden. Wie falsch diese Rechnungsweise ist, geht noch daraus hervor, daß, je niedriger der Neuwert, desto kürzer die Dauer der Abschreibung bei dem nämlichen Hundertsatz; denn bei 25 v. H. ist ein Gegenstand von  $\mathcal{A}$  100 Neuwert schon in 16 Jahren abgeschrieben<sup>4)</sup>.

Bei der Abschreibung auf Forderungen entzieht sich der Kaufmann der schwierigen Feststellung, wieviel bei einer jeden von ihnen zweifelhaft ist, zumeist dadurch, daß er auf Grund allgemeiner und

<sup>1)</sup> Die durch Erfahrung und Übung gegebenen Hundertsätze entscheiden, E. 10 308; Hundertsätze sind zulässig, E. vom 26. Februar 1902, MStg. vom 16. Juni 1902, II 6046. Das Muster I zur Pr. Steuererklärung E. 3 sah die gleichmäßige Berechnung nach Prozenten des Feuerlassenwerts der Gebäude vor.

<sup>2)</sup> E. 5 296; 9 90; wegen der gleichen Steigerung der Lebensversicherungsbeiträge E. 3 373.

<sup>3)</sup> Sie würde bei 10 v. H. voraussetzen, daß durch Ausbesserungen und Umbauten (Rahn) der Gegenstand immer wieder auf 10 Jahre brauchbar würde, E. 16 418.

<sup>4)</sup> Fischer 72; unten § 26.

seiner besonderen Erfahrungen<sup>1)</sup> auf alle Ausstände einheitlich einen gewissen Satz v. H. abrechnet, gewöhnlich fünf v. H., bei ausländischen Schuldnern, namentlich über See, zehn v. H., so daß danach der Aktiopoſten der Bilanz vom 30. September 1919 ſo lauten würde:

Schuldner *M* 875

ab 5 v. H. " 44 *M* 831

*M* 17869; der Gewinn würde

damit auf *M* 72 ſinken, der steuerbare gewerbliche Ertrag auf *M* 987. In dieſe 5 v. H. Abzug pflegt der Kaufmann auch die Abzüge einzurechnen, die er ſich bei Berichtigung der Ausstände gefallen laſſen muß: einmal den Defort, Abzug auf Mängel der Ware in Hinſicht ihrer Menge oder Beſchaffenheit, ſodann den Skonto (Rabatt, Zwischenzins), Abzug für Zahlung vor Fälligkeit. Hat Schuldner 100 nach 3 Monaten zu zahlen und reguliert ſchon nach 1 Monat, ſo kann er nach Vertrag oder Handelsbrauch, nicht nach Geſetz, § 813 Abf. 2 BGB., von den 100 ſoviel abziehen, daß der wirklich gezahlte Betrag vermehrt um ſeine nach einem beſtimmten Fuß zu berechnenden Zinſen, nicht Zinſeszinſen, auf 2 Monate 100 ergibt<sup>2)</sup>.

<sup>1)</sup> Die durchſchnittlichen tatſächlichen Verluſte an Forderungen in einer größeren Reihe von Vorjahren geben einen brauchbaren Maßſtab ab C. 1 362; 5 424; ſ. auch 4 341; oben C. 143<sup>a</sup>, 149<sup>a</sup> über Maßgeblichkeit der Erfahrung.

<sup>2)</sup> Dieſe in § 65 der Konkursordnung, §§ 1133, 1217 Abf. 2 BGB., § 111 des Zwangsverſteigerungsgesetzes vom 24. März 1897, RGBl. 98 713, geſetzliche Anerkennung findende richtige Rechnung, die z. B. bei 4 v. H. Zinſen anſetzt: *M* 100 waſchen in einem Jahre auf *M* 104 an (Diskont „aufs Hundert“), wendet der Kaufmann regelmäßig nicht an; ſein Anſatz lautet: *M* 96 waſchen auf *M* 100 an, d. h. bringen in 365 Tagen *M* 4 Zinſen. In Wirklichkeit waſchen die *M* 96 aber nur auf *M* 99,84 an. Dieſe *M* 0,16 Unterſchied ſind bei Zahlung vor Fälligkeit (beim Diskont „vom Hundert“) ein Nachteil des Gläubigers, der, während er nach einem Jahre *M* 100 zu beſuchen gehabt hätte, nur *M* 99,84 erhält, wenn er die ein Jahr vor Fälligkeit angenommenen *M* 96 zu 4 v. H. Zinſen anlegt; bei Zahlung nach Fälligkeit, ſtatt 96 müſſen *M* 100 gezahlt werden (beim Diskont „im Hundert“), ſind die *M* 0,16 Unterſchied ein Nachteil des Schuldners; die geſchuldeten *M* 96 hätten, vom Schuldner ein Jahr lang auf Zinſen gelegt, ihm nur *M* 3,4 gebracht. Den Diskont „vom Hundert“ rechnet der Kaufmann beim Ankauf von Wechſeln (Diskontierung, Leihen auf Wechſel); den Diskont „im

Die Berechnung der Abschreibung auf körperliche Gegenstände nach dem ständig gleichen Bruch<sup>1)</sup>: Wert durch Lebensdauer, die auch bei den an eine bestimmte Zeit gebundenen Rechten anwendbar ist, hat dort mehrere Bedenken. Denn nicht nur ist die Lebensdauer gleichartiger Sachen verschieden nach der Art ihrer Benutzung<sup>2)</sup>, nach der ihnen zuteil werdenden Pflege, nach der Höhe der regelmäßigen Aufwendungen für sie; auch ein und derselbe Gegenstand nutzt sich in verschiedenen Jahren verschieden ab<sup>3)</sup>, weshalb unter der Herrschaft des feststehende und schwankende Einnahmen und Ausgaben steuerlich verschieden behandelnden Pr. Gesetzes von 1891 Durchschnittsberechnung Platz greifen mußte<sup>4)</sup>. Ist aber der Ansat der Lebensdauer an sich schon das Ergebnis unsicherer Schätzung<sup>5)</sup>, so würde man auf das Gebiet der Willkür geraten, wenn man nicht an der einmal vorausgesetzten Lebensdauer solange festhielte, als nicht wesentlich sie beeinflussende Umstände ein Abgehen von der ursprünglichen Annahme gebieterisch fordern<sup>6)</sup>. Theoretisch allein richtig ist es, in jedem Jahre für sich das Maß der Abnutzung zu berechnen<sup>7)</sup>, und zwar nicht nach Hundertteilen des Anfangswerts<sup>8)</sup>, was der Kaufmann ausdrückt, wenn er in das Haben des Bestandskontos zunächst den Inventurwert des Gegenstandes, dann erst den Abnutzungsbetrag als Saldo einstellt, wie ja im Verlustfalle auf dem Warenkonto erst der Endbestand gebucht wird.

Ein anderes Bedenken befaßt sich mit der Frage, ob die jährliche Abschreibung um deswillen geringer anzusetzen ist, als sie in Wirklichkeit zu bemessen wäre, weil in Höhe der jährlichen Abschreibungen

---

Hundert“ bei Erneuerung von Wesseln (Prolongation, Umwandlung einer Buchschulb in eine Wesselschulb).

<sup>1)</sup> Dagegen E. 2 432; 5 297; 9 90; X 73; für gleichmäßige Abschreibung als dem Gesetz entsprechend Rehm 391.

<sup>2)</sup> E. 5 274.

<sup>3)</sup> E. 2 432; 9 87.

<sup>4)</sup> E. 5 295; 6 172.

<sup>5)</sup> Über die Lebens-, Nutzungs- und Standdauer verschiedener Gegenstände E 2 61; 6 188; Fischer 70; Rehm 389.

<sup>6)</sup> Wenn die Gebühren für die Benutzung öffentlicher Veranstaltungen nach den Herstellungs- und Unterhaltungskosten zu bemessen sind, RWG. § 4 Abs. 2, so haben wir ebenfalls eine gleichmäßige Verteilung.

<sup>7)</sup> E. 5 297.

<sup>8)</sup> E. 10 296.

sich gewissermaßen ein Kapital ansammelt, das um die Zinsen und Zinseszinsen vermehrt wird; das ist abgelehnt<sup>1)</sup>, weil unverträglich mit dem Grunde der Abschreibung, s. oben S. 139; die Erträgnisse eines etwa besonders angelegten Abschreibungsfonds dienen nicht zur Verminderung der Abschreibungen, sondern zur Erhöhung des Gewinns, was in diesem Falle rechnerisch freilich auf dasselbe hinausläuft.

Die unzulässige Abschreibung eines Jahres ist dem Bilanzgewinn zuzusetzen, vom Verlust abzuziehen, und so ist in jedem Jahre zu verfahren, oder aber, wenn im folgenden Geschäftsjahre die (prozentual bemessene) amortisierende Abschreibung auf das Inventar, eine bestimmte Forderung, Ware usw. von dem um die unzulässige Abschreibung des Vorjahres erhöhten Werte gemacht wird und dabei sich ergibt, daß auch in diesem Jahre zuviel abgeschrieben ist, ist der Gewinn des zweiten Jahres schon richtig gestellt<sup>2)</sup>; gleichgültig ist es dabei, ob die zu hohe Abschreibung des Vorjahres versteuert ist oder nicht<sup>3)</sup>. Fährt der Kaufmann mit seiner Bewertung im Widerspruch mit der Steuerbehörde fort, d. h. stellt er nicht in jedem Jahre den Buchwert unter Einrechnung der unzulässigen Abschreibung des Vorjahres ein, was sich empfiehlt<sup>4)</sup>, so weisen seine Bilanzen von dem Augenblick an, wo er auf den noch vorhandenen Wert, weil bis auf 0 oder 1 *M.*, s. oben S. 42<sup>1)</sup>, abgeschrieben, nicht weiter abschreiben kann, um so viel Gewinn zu viel aus, als bisher zu wenig, wenn nämlich die steuerlich vorausgesetzte Lebensdauer mit der wirklichen übereinstimmt; ist jene länger, so wird beim Ausscheiden der ganze rechnungsmäßige Rest dem Steuerpflichtigen abzuziehen gestattet, im anderen Falle stimmt vom Ablauf der festgesetzten Lebensdauer, von der Bewertung auf 0 oder 1 *M.* an, der buchmäßige Gewinn, d. h. soweit der betreffende Wert in Betracht kommt, mit dem tatsächlichen. Im übrigen war bei der Durchschnittsberechnung auch mit dem Durchschnitt der unzulässigen

<sup>1)</sup> E. 5 275. Früheres Recht dagegen E. X 74; die Straßenbahngesellschaften wenden bei Berechnung der Abschreibung auf die Genehmigung die Zinseszinsrechnung an; ebenso bei Berechnung der Substanzverringerung durch Anwendung der Rentenformel bei Bewertung der Substanzmenge, s. oben S. 140.

<sup>2)</sup> E. 7 139, 147, 149, 153, 372, 454; 8 172; DZB. 4 23; Rchm 116, 383.

<sup>3)</sup> E. 10 299.

<sup>4)</sup> s. auch E. 9 256.



Abschreibungen zu rechnen, er dem buchmäßigen Durchschnittsgewinn zuzusetzen. Die zu hohe Abschreibung eines Jahres wird nicht im folgenden als Gewinn ausgewiesen, sonst müßte der Gewinn des letzteren kleiner sein, wenn im Vorjahre keine unzulässige Abschreibung stattgefunden hätte<sup>1)</sup>; es beruht dies darauf, daß, wenn im Vorjahre wegen zu hoher Abschreibung die Steuerbehörde die Aktiva höher angenommen hat, auch der in das neue Jahr hinüberzunehmende Passivposten „Kapital“ (einschl. Gewinn) um so viel höher als er buchmäßig ist, eingestellt werden muß, was die Beeinflussung des neuen Passivpostens „Gewinn“ durch die vorjährige zu hohe Abschreibung verhindert<sup>2)</sup>.

Alles dieses gilt aber, wie gesagt, nur für die amortisierende Abschreibung, hauptsächlich auf Anlagegegenstände. Anders bei einer allgemeinen Abschreibung auf Waren, Forderungen usw., bei denen im nächsten Jahre eine Neubewertung des ganzen Bestandes ohne Rücksicht auf das Vorjahr vorgenommen wird. Zwar wird auch hier die unzulässige Abschreibung eines Jahres dem Bilanzgewinn zugerechnet; war aber der Durchschnittsgewinn zweier Jahre zu berechnen, so war ohne Rücksicht auf die etwa unzulässige Abschreibung des Vorjahres nur die Hälfte der unzulässigen Abschreibung des letzten Jahres dem Durchschnittsgewinn zuzurechnen; war der dreijährige Durchschnittsgewinn zum ersten Male zu berechnen, so war ihm  $\frac{1}{3}$  der unzulässigen Abschreibung des letzten Jahres zuzurechnen. Lagen aber schon Bilanzen für mehr als drei Jahre vor, so kamen immer nur die Abschreibungen des letzten und des viertletzten Jahres in Betracht; hatten beide gleichhohe unzulässige Abschreibungen, so war dem Gewinn nichts zuzusetzen, waren sie verschieden, so war  $\frac{1}{2}$  des Unterschiedes, wenn diejenige des viertletzten Jahres höher war, vom Durchschnittsgewinn zu kürzen, umgekehrt ihm zuzurechnen. Es beruht das darauf, daß diese Art der Abschreibung im Jahre der Kürzung zwar wie die amortisierende gewinnmindernd wirkt, im folgenden dagegen gewinnerhöhend, weil der infolge der Abschreibung niedrigere Kapitalposten aus dem Vorjahre nicht, wie bei der amortisierenden Abschreibung, wegen der völligen Neubewertung des Bestandes, einen

<sup>1)</sup> Vgl. C. 1 197.

<sup>2)</sup> C. 5 125; 8 88; 12 118; 15 118, 345.

niedrigeren Gegenposten in den Aktiven hat. Im dritten Jahre äußert diese Abschreibung keinen Einfluß mehr<sup>1)</sup>.

### 5. Form.

Da die gewinnförzende Wirkung die nämliche ist, wenn statt Verminderung der Aktiva die Passiva erhöht werden (und umgekehrt), s. oben S. 19, so setzt man auch in die Aktiva (Passiva) den geminderten Wert in seiner bisherigen Höhe, in die Passiva (Aktiva) dagegen ein Abschreibungskonto (Erneuerungskonto, -fonds, Amortisationskonto, Deltrederekonto usw.)<sup>2)</sup>. Der häufige Ausdruck „Fonds“<sup>3)</sup>, der besser durch „Konto“, „Bestand“ ersetzt wird, darf nicht darüber täuschen, daß hier aktive Mittel an sich gar nicht vorhanden sind; es liegt nur ein Bewertungs- (Berichtigungs-, Korrektiv-) Konto<sup>4)</sup> vor, zur richtigen Bewertung, zur Beschränkung zu hoch angelegter Aktiva<sup>5)</sup>.

<sup>1)</sup> Vgl. auch E. 1 197; 8 81; 12 118. Wenn also im Vorjahre der Gewinn um solch eine unzulässige Abschreibung erhöht ist, muß der nächste Gewinn um ebensoviel gekürzt werden. Käume es nicht darauf an, in jedem Jahre für sich den Gewinn genau festzustellen, z. B. bei einer rein prozentualen Besteuerung, so könnte demnach diese Art der Abschreibung überhaupt für die steuerliche Erörterung auscheiden.

<sup>2)</sup> E. 1 199; 4 249, 280, 339; 5 43, 401. Die Abschreibung kann auch geteilt, d. h. ein Teil im Aktivum abgeschrieben, der Rest in die Passiva gestellt werden, E. 6 190; 7 334; 13 265; 14 145, Simultanabschreibung. Mehrere Abschreibungen auf denselben Gegenstand müssen dann zusammengerechnet werden zur Beurteilung, ob sie das zulässige Maß überschreiten, E. 4 340; 5 46: ein Erneuerungs- und ein Amortisationskonto auf denselben Gegenstand, aber verschiedenartige Wertminderungen ausdrückend; neben Abschreibung ist Ersatzbeschaffung abzugsfähig, soweit nicht beides zusammen die Wertminderung des Jahres übersteigt. Fischer 257 hält von seinem Standpunkt aus, oben S. 140<sup>5)</sup>, das Erneuerungskonto für eine passive Antizipation, oben S. 90<sup>3)</sup>, also nicht für ein Bewertungskonto.

<sup>3)</sup> „Betrag“ in „wirklicher Reservekontenbetrag“, Wehrbeitragsgesetz § 11; §§ 56, 57 Privatversicherungsgesetz vom 12. Mai 1901, RGBl. 139, scheiden zwischen Prämienreserve und Prämienreservefonds (aktive Mittel).

<sup>4)</sup> Rehm 10.

<sup>5)</sup> E. 7 93, 332. Skonto- und Diskontokonto für mögliche Abzüge der Schulden an den Ausständen, Passiv 1 223. Wie hier Aktiva, so werden, wie im Text angedeutet, auch Passiva durch in den Aktiven stehende Bewertungskonten richtig gestellt; Passiv 1 219, 263 (256 über stille Reserven in den Passiven); dahin gehört das Disagiokonto, ein transitorischer Posten, E. 4 236, das Amortisationskonto, s. unten §§ 26, 27; Rehm 12, 107; dahin kann man auch die Aktivposten

Sa schließlich dienen die wirklichen Passiven, die Schulden, zur richtigen Darstellung des Gesamtwerts des sich in den Aktiven ausdrückenden Vermögens, s. oben S. 17, unten S. 158. Das Bewertungskonto ist (wie der Kapitalposten) lediglich ein Rechnungsbestandteil, der genau dasselbe ist wie die Abschreibung am Aktivum. Durch die Form tritt nur dieser gegenüber noch deutlicher die beabsichtigte und erreichte Wirkung einer Bindung aktiver Mittel in die Erscheinung<sup>1)</sup>. Für die tatsächliche Erneuerung ist es denn auch ebenso belanglos, ob diese im Geschäft gebundenen Mittel als solche besonders gekennzeichnet sind, eine besondere Anlage gefunden haben, z. B. „Effektenbestand für den Abschreibungs- und Erneuerungsfonds“; in jedem Falle kann die Erneuerung nur aus aktiven Mitteln bestritten werden und, insofern im Verhältnis zur Abnahme solcher dadurch eine Erhöhung der Aktiva durch den eingesetzten Wert des neu beschafften Gegenstandes eintritt, bleibt das etwaige Erneuerungskonto der Passiva durch eine tatsächliche Erneuerung allein unberührt; es verschwindet erst in dem Maße, als das dadurch richtig bewertete Aktivum verschwindet, unten S. 157, oder aber der neu beschaffte Gegenstand wird nicht besonders in die Aktiva gesetzt, vielmehr mit dem abgenutzten, also wirtschaftlich ausscheidenden gleichgesetzt, weshalb das Erneuerungskonto entsprechend der Aufwendung aktiver Mittel abzunehmen hat<sup>2)</sup>.

„nicht eingezahltes Aktienkapital“, s. unten § 26, „Hausverbrauch“ und „Verlust“ rechnen; denn sie erst stellen den Kapitalposten der Passiva richtig. Es gibt auch Bewertungskonten, die die Summe der Aktiva richtig stellen, d. h. bedingte Schulden darstellen, das Garantiekonto, die Schadenreserve, die Prämienreserve, der Pensionsfonds, E. 8 186, womit wir zu den Schulden selbst gelangt sind, E. 10 279: Schuld- bzw. Bewertungskonto, s. den Text; dagegen, daß die Prämienreserve echte Reserve, keine Schuld s. E. 7 395. Auch die gewöhnliche Form der Abschreibung bei den Aktiven haben wir bei den wirklichen Passiven: Kürzung des Gläubigerbestandes um den Schuldnerbestand, unten § 21. Fischer 317: da nie ein einzelnes Passivum zu einem einzelnen Aktivum in Beziehung zu setzen ist, so auch nicht ein Korrektivposten — sehr zu bestritten!

<sup>1)</sup> E. 12 446: Bereitstellung der Mittel zur Dedung noch nicht liquider Verbindlichkeiten und Verluste schon zur Zeit ihrer Entstehung. Soweit die Abschreibung, das Erneuerungskonto, berechtigt ist, treten die gebundenen Mittel an die Stelle aufgezehrten Kapitals; soweit sie zu hoch ist, sind sie ein steuerbarer Zuwachs zum bisherigen Kapital.

<sup>2)</sup> Vgl. E. 1 212; 2 180; 5 46; 15 433; s. oben S. 19 bei Anm. 2, unten 158. Das Erneuerungskonto kann unmittelbar an das die Mittel zur

Dasjenige Bewertungskonto, das an Stelle der aktiven Abschreibung auf Forderungen tritt, heißt gewöhnlich Deltrederekonto<sup>1)</sup>; dieses dient also zur Richtigstellung des Werts von Forderungen, entweder bei bereits eingetretener gänzlicher oder teilweiser Wertminderung (d. h. es bezeichnet einen Verlust), oder bei nur veranschlagter derzeitiger Wertminderung bei „schwachen“ Debitoren zum Ausgleich möglicher Verluste (d. h. es bezeichnet den zweifelhaften Teil einer Forderung). Der Name Deltrederekonto (del credere<sup>2)</sup>) weist auf eine (Selbst-) Versicherung gegen künftigen Forderungsverlust hin, wie sie in der Wendung liegt: „Kaufpreis für die Fabrik einschließlich sämtlicher Bestände und Debitoren, für welche letztere die Vorbesitzer das Deltredere übernommen haben.“ In Wirklichkeit liegt hier aber nicht die steuerbare<sup>3)</sup> Rücklage zu einer solchen, sondern der steuerfreie Abzug wegen derzeitigen Minderwerts vor<sup>4)</sup>.

Dieses alljährlich aufs neue zu bemessende<sup>5)</sup> Bewertungskonto<sup>6)</sup> umfaßt also nicht nur den Minderwert noch vorhandener Forderungen, sondern auch den vollständigen Verlust solcher<sup>7)</sup>. Jedes Bewertungskonto, dessen Dasein insoweit den vollständigen Abschluß des Bestands-

---

Erneuerung liefernde Aktivum belastet, aufgelöst werden, oder dieses wird zu Lasten des Gewinn- und Verlustkontos erkannt, beseitigt, das dann vom Erneuerungskonto durch seine Auflösung die Deckungsmittel erhält. Ein mehr als drei Durchschnittsjahre umfassendes Bewertungskonto konnte nur in Höhe der drei Jahre abgezogen werden, war aber doch nicht bezüglich des darüber hinausgehenden Betrages echte Reserve, C. 15 280.

<sup>1)</sup> C. 1 205, 244, 287; 5 419; 7 333; C. vom 21. April 1894, WZfg. vom 4. Juni 1894, II 6864. Es kann auch eine Schuld oder eine echte Reserve vorstellen, Passom 1 222.

<sup>2)</sup> Vollständig paga del credere, besondere Bezahlung an einen Geschäftsvermittler dafür, daß er den Schuldner auch als kreditwürdig bezeichnet und somit in der Folge für den Eingang der Forderung steht, z. B. auch der Generalagent einer Versicherungsgesellschaft usw. bezüglich der von ihm bestellten Agenten, C. 8 157; 14 245; Deltredere stehen, Deltrederegebühr.

<sup>3)</sup> C. 3 145; echte Reserve.

<sup>4)</sup> C. 5 424. Auch hier kann die Abschreibung geteilt werden, C. 7 334; f. oben C. 154<sup>2)</sup>.

<sup>5)</sup> C. 1 363; 2 53; 7 94: Unbeweglichkeit des Kontos spricht gegen Bewertungskonto.

<sup>6)</sup> „Dubiose Zinsen“, „Debitorenreservekonto“, C. 5 214, 423.

<sup>7)</sup> C. 1 248, 362.

kontos per Bilanzkonto voraussetzt, entsteht nämlich durch Belastung des Gewinn- und Verlustkontos<sup>1)</sup>, auf dem sonst das Jahreserträgnis um die Minderung des Aktivums zu hoch ausgewiesen würde. Der Kaufmann zieht nun zuweilen die Gutschrift auch einer verlorenen Forderung durch Bilanzkonto der gewöhnlichen durch Gewinn- und Verlustkonto vor; bei letzterer Buchung ist das Konto geschlossen, s. oben S. 41; sofern aber eine Besserung der Verhältnisse des Schuldners noch möglich und die Forderung nicht, wie nach einem Zwangsvergleich im Konkurse, endgültig erloschen ist, gewährt die Gutschrift durch Bilanzkonto den Vorteil, daß der Schuldner im Auge behalten wird; das gleichhohe Bewertungskonto bringt dann dieselbe Wirkung hervor wie die Gutschrift des Verlusts unmittelbar durch Gewinn- und Verlustkonto.

Ist auf eine Forderung wegen Mindertwerts eine Abschreibung in Gestalt eines Deltrederekontos gemacht, muß sie aber in einem folgenden Jahre wegen Verlustes (ganz oder zum Teil) abgeschrieben werden, so liegt nicht etwa ein doppelter Abzug vor<sup>2)</sup>; denn mit dem (teilweisen) Verschwinden der Forderung aus den Aktiven, in Folge Entlastung des Schuldnerkontos per Gewinn- und Verlustkonto, muß notwendig insoweit das seine Aufgabe erfüllte Bewertungskonto aus den Passiven verschwinden, durch seine Belastung an Gewinn- und Verlustkonto<sup>3)</sup>, s. oben S. 155. Bei der Abschreibung des Mindertwerts auf der Aktivseite andererseits statt Bildung eines Deltrederekontos, also

1) Der andere Rechnungsbestandteil in den Passiven, das Kapitalkonto, entnimmt, wie bekannt, seinen Zuwachs auch dem Soll des Gewinn- und Verlustkontos, und die Abschreibung am Aktivum wird ihm (an Bestandskonto) belastet.

2) Ein nochmaliger Abzug würde dem § 27 unten: Besteuerung der Reserven, widersprechen; s. auch E. 1 363.

3) Wie es der Zweck auch der Rückstellungen ist, im Jahre ihrer Verwendung nicht das Jahresergebnis von der Ausgabe berühren zu lassen. Das Deltrederekonto, das nunmehr seinen Zweck erfüllt hat, kann auch durch Belastung an das Schuldnerkonto aufgelöst werden, und wie man in der Bilanz häufig die zunächst auf dem Konto vorgenommene Abschreibung noch einmal, vor dem Strich, ausgedrückt findet, so wird diese Auflösung des Deltrederekontos in ihr kenntlich gemacht. Betragen die Forderungen *M* 50000, sind im Vorjahr *M* 2500 durch Bildung eines Deltrederekontos als zweifelhaft abgeschrieben, müssen letztere, weil endgültig verloren, nunmehr aus der Bilanz heraus, so lautet wohl der Aktivposten:

bei Entlastung des Schuldnerkontos für ihn<sup>1)</sup> kann bei späterem gänzlichen Verlust immer nur der Unterschied noch abgeschrieben werden.

Wie das Bewertungskonto seinen Bestand dem Gewinn- und Verlustkonto (Soll) entnimmt, ebenso wird es aufgelöst durch Belastung an dasselbe Konto oder auch an das betreffende Bestandskonto; so wird die Beschaffung eines Ersatzstückes aus dem Erneuerungskonto bücherlich bewirkt, vgl. oben S. 19 bei Anm. 2, 155.

Werden Ausgaben, Verluste, auf das Bewertungskonto übernommen, zu deren Tragung es nicht bestimmt ist, z. B. Ausbesserungskosten auf das Erneuerungskonto durch seine Belastung an Kassaconto, so ist, weil davon das Jahreserträgnis nicht berührt wird, dieses noch um jene zu kürzen<sup>2)</sup>.

Oben S. 17, 154<sup>5</sup> ist schon gesagt, daß die uneigentlichen Passiven, abgesehen von den Kapitalkonten, mit den Schulden sich nahe berühren, so daß man einzelnen Bewertungskonten auch Schuldnatur zusprechen kann und umgekehrt; so dem Garantiekonto für die Bewertung von möglicherweise an den Geschäftsinhaber herantretenden Ansprüchen auf Gewährleistung für abgelieferte Waren<sup>3)</sup>; der Prämienreserve der

#### Debitoren 50000

Übertragen vom Deltrederekonto 2500 47500; f. auch unten § 22: Konto Müller. Gehen dagegen verloren geglaubte und im Wege des Deltrederekontos einstweilen abgeschriebene Beträge künftig ein, so hat es insoweit auch seine Aufgabe erfüllt und muß an Gewinn- und Verlustkonto aufgelöst werden; der außerdem dem Kassaconto an Schuldnerkonto belastete Betrag ist also ein Gewinnbestandteil. Wird ein nach Schließung des Schuldnerkontos eingehender Betrag einem allgemeinen Deltrederekonto an Gewinn- und Verlustkonto belastet, so wird der Jahresgewinn ebenfalls um seinen Betrag erhöht, falls nicht eine gleiche Erhöhung des Deltrederekontos ohne jenen Eingang geboten ist.

<sup>1)</sup> Bei den Ausständen findet man auch eine unmittelbare Abschreibung in der Bilanz, die nicht über die Schuldnerkonten und damit über das Gewinn- und Verlustkonto geht; erstere Konten bleiben also, wie bei einem besonderen Deltrederekonto, von der Abschreibung unberührt, s. oben S. 150, unten § 26.

<sup>2)</sup> Ihnen gegenüber wird das Bewertungskonto also wie eine echte Reserve behandelt; s. E. 4 269; 9 248; unten § 27.

<sup>3)</sup> E. 2 49; 8 172. Passow 1 249 für scharfe Scheidung der Schulden von den Rückstellungen. Wird künftig tatsächlich eine Zahlung geleistet, eine Neulieferung gemacht, so muß sie dem Garantiekonto belastet werden; ihre Belastung auf Gewinn- und Verlustkonto ließe den Gewinn um den Betrag zu niedrig erscheinen; ist wieder eine neue Garantieverpflichtung entstanden, so mag bei

Lebensversicherungsgesellschaften<sup>1)</sup>; dem Pensionsfonds; den Interims- und Antizipationskonti (transitorische Konti, Konti von nur vorübergehender Bedeutung, die alsbald oder allmählich verschwinden), oben S. 90<sup>2)</sup>, unten § 26, z. B. den Prämienüberträgern der Versicherungsgesellschaften, der Schadensreserve für eingetretene, noch nicht regulierte Schäden.

Alle diese Beträge müssen somit dem Gewinn- und Verlustkonto belastet sein, bevor Reingewinn vorhanden ist. Nun gibt es noch ein Konto, das in allem sonstigen einem Bewertungskonto gleicht, namentlich auch in der Wirkung, daß im Jahre der Verwendung aktiver Mittel diese nicht zu Lasten der Jahresgebarung geschieht<sup>3)</sup>, oben S. 145<sup>3)</sup>; nur wird das folgende Konto erst aus dem Reingewinn<sup>4)</sup> gespeist, hat also keine Bewertungsaufgabe: das ist der (echte) Reservefonds, Rücklagebetrag<sup>4)</sup>. Die Entstehung, die Auflösung (Verwendung<sup>5)</sup>), die Unabhängigkeit von bestimmten Aktiven, jedoch Möglichkeit besonderer Anlage, in jedem Falle aber Bindung von Aktiven im Geschäft, alles kehrt hier wieder. Die Einlage in den Reservefonds schafft, weil aus Reingewinn herrührend, ein Stück Kapitalvermögen, ist daher als Ein-

---

gleicher Höhe die Zahlung statt der neuen Schuld dem Betriebskonto belastet werden, bei höherer Schuld darf nur ihr Unterschied gegen die Zahlung neben letzterer auf Betriebskonto erscheinen. In E. 5 39 Abzug der Zuführung in Höhe der Herausgabe, ohne daß eine neue Verpflichtung entstanden wäre. Die Höhe der jährlichen Zuführung wie oben S. 150<sup>1)</sup>; f. auch E. 8 181, 189: Ausgleich zwischen tatsächlicher Pensionszahlung aus einem (versteuerten) Pensionsfonds und Neuzuführungen zu diesem. Es liegt das ähnlich, wie zwischen dem Abzug einer Abnutzungsquote und den Kosten der Neubeschaffung.

<sup>1)</sup> E. 3 373.

<sup>2)</sup> Vgl. E. 12 322.

<sup>3)</sup> In E. 9 421 heißt es „Roheinnahme“.

<sup>4)</sup> Wirklicher Reservekontenbetrag, Wehrbeitragsgesetz § 11 ist etwas anderes; er bezeichnet unter den echten Reserven nur die offenen, nicht die versteckten, stillen, verschleierten, inneren, d. h. die zu hohen, unberechtigten Abschreibungen, ob sie auch in der Form eines passiven Abschreibungskontos erscheinen, die gewillkürte Form darf nicht den Ausschlag geben. Zu den wirklichen Reservekontenbeträgen gehören auch die Aktien- und Obligationen-Tilgungsfonds, vgl. unten § 27. Daß die echte Reserve materielle Natur hat, das Bewertungskonto nur formale, ist kaum zutreffend. Die offene Reserve entsteht aus der zulässigen Überbewertung, die stille aus der unzulässigen Unterbewertung.

<sup>5)</sup> E. 1 211; 3 404; 5 213; f. auch unten § 26.

kommen zu besteuern; die Mehrung aller anderen als (unechte) Reserverfonds bezeichneten ähnlichen Konten mindert dagegen mit Recht das steuerbare Jahreserträgnis<sup>1)</sup>, weil (echte) Abschreibung. Hat der Kaufmann ein Bewertungskonto dotiert, wird dies steuerlich aber nicht anerkannt, so liegt echte Reserve vor<sup>2)</sup>, unechte Abschreibung. Reserven sind eine regelmäßige Erscheinung bei Aktiengesellschaften und verwandten Personenvereinen, wegen der besonderen Stellung, die ihr Grundkapital einnimmt, s. unten § 26; sie kommen aber auch bei Gesellschaften und Einzelkaufleuten vor<sup>3)</sup>, sind auch nicht einmal eine Eigentümlichkeit des Gewerbebetriebes<sup>4)</sup>. Die Reserve der buchführenden Kaufleute zerfällt in die offene, das ist der Reserverfonds der Passiven, und in die versteckte, das ist die zu hohe Abschreibung, die auch als besonderer Posten der Passiven erscheinen kann. Die echte soll bei Gesellschaften Reingewinn von der Verteilung ausschließen, sie ist Abzug vom Reingewinn und vom Reinvermögen; die unechte ist Abzug vom Rohgewinn, vom Rohvermögen<sup>5)</sup>.

Eine Verwendung von echten Reserven zu Ausgaben oder Verlustdeckung (Handlungskosten, laufenden Schulden) hat zunächst eine buchmäßige, sonderlich kontonmäßige Bedeutung: das Reserverkonto nimmt ab, d. h. wird belastet, entweder unmittelbar an das die Mittel hergebende z. B. Kassakonto, oder mittelbar, indem es zunächst an Gewinn- und Verlustkonto, dieses aber an Kassakonto belastet wird. Handelt es sich um die Anschaffung von Gegenständen, Tilgung von Kapitalschulden, so muß zunächst deren Konto an die Kasse, das Reserverkonto aber an Gewinn- und Verlustkonto belastet werden. Sodann ist die Bedeutung für den Jahresgewinn vorhanden, daß er von dem Geschäft nicht berührt wird; bei Unkosten usw. halten die Belastung und Entlastung des Gewinn- und Verlustkontos einander die Wage; bei Anschaffungen usw. ist der Habenposten des Gewinn- und Verlustkontos vom Jahresgewinn abzusetzen, weil aus Reserven herrührend, wie der Gewinnvortrag. In diesem Falle könnte auch das Reserverkonto ganz

<sup>1)</sup> C. 5 424.

<sup>2)</sup> C. 1 288.

<sup>3)</sup> Hier haben sie freilich keine besondere Bedeutung, Fischer 148, 252.

<sup>4)</sup> C. 4 368: bei Nutzung des Grundvermögens und jedem sonstigen Erbszweck; sie fallen unter § 15 Ziff. 1 des Gesetzes.

<sup>5)</sup> Rch m 298, 287, 252.



aus dem Spiele bleiben; das Ergebnis für Vermögen und Ertrag wäre dasselbe.

Die echte Reserve ist weder eine Schuld, sondern im Gegenteil Vermögen, noch ein Aktivum, wohl aber ein Wert; wenn also § 23 des Gewerbesteuergesetzes besagt: Das Anlage- und Betriebskapital umfaßt sämtliche dem Betriebe dauernd gewidmeten Werte, so muß auch bezüglich der Reserven untersucht werden, ob das Moment der dauernden Widmung zutrifft<sup>1)</sup>.

### 6. Die gesetzlichen Vorschriften.

Über den für jeden Steuerpflichtigen geltenden § 13 zu 1 b des Gesetzes ist bereits S. 118 oben gesprochen; hinzuzufügen ist, daß, wenn im Pr. Ges. nur die Absetzung für Abnutzung der Gebäude, Maschinen, sowie des sonstigen (toten) Inventars zugelassen worden, damit die Berücksichtigung der Abnutzung anderer Gegenstände ausgeschlossen war<sup>2)</sup>, andererseits ebenso jede andere Wertminderung<sup>3)</sup>. Für die buchführenden Kaufleute bestimmte dagegen Pr. Ges. § 13 unter den beiden beispieleweise<sup>4)</sup> („insbesondere“) hervorgehobenen Grundjahren der Inventur und Bilanz für die Reingewinnberechnung, daß die regelmäßigen<sup>5)</sup> jährlichen Abschreibungen, die einer angemessenen

<sup>1)</sup> Spezialreserven für Deckung künftiger Verluste von Aktiven und der Gewinnvortrag als dauernd gewidmete Werte.

<sup>2)</sup> Nach Reichsrecht ist die Wertminderung bei 4 Arten von Gegenständen abzugsfähig.

<sup>3)</sup> E. 4 (5) 73; 7 373: bei Kapitalvermögen. Der Gegensatz zur Wertminderung durch Abnutzung usw. im gewöhnlichen Betriebe sind außerordentliche Vorkommnisse, E. 5 294: Unglücksfälle, Betriebsänderungen u. dgl.; 288: die auf eine Vermehrung des Anlage- oder Betriebskapitals abzielenden Absetzungen; über das Recht vor 1891 E. 1 141 (nach 7 76 ist aber bei der Gelegenheitspekulation im Gegensatz zum Gewerbe die Kaufpreisforderung zu ihrem Rennbetrage anzusetzen, nicht zu ihrem Verkaufswerte). Ziff. 1 b ist eben der Ziff. 1 nicht neben-, sondern untergeordnet, gibt nur ein Beispiel. Vgl. ferner E. 2 393: Verpächter einer Mühle (im Gegensatz zum Selbstbetrieb, E. 4 205) ist nicht Kaufmann, betreibt kein Gewerbe, E. 5 410, daher nicht zum Abzuge wegen Veraltens der Konstruktion berechtigt, wohl aber der Kaufmann, Mitt. 43 13; s. jedoch oben S. 120<sup>5)</sup>.

<sup>4)</sup> Über die Auslegung des Wortes „insbesondere“ E. 2 193; 3 420; 9 102, 141, aber auch 3 350.

<sup>5)</sup> Wenn E. 3 396 (5 285); 14 228 nur die regelmäßigen jährlichen Abschreibungen zum Abzuge zuließen, so waren damit die außerordentlichen, über den

Brücksichtigung der Wertverminderung entsprechen, abzugsfähig sind. Damit werden im Hinblick auf § 40 HGB., s. oben S. 6, auch andere Abschreibungen als diejenigen für Abnutzung zugelassen und, was sich damit teilweise deckt, Abschreibungen auf andere Werte als auf körperliche Gegenstände. Darüber hinaus ist (ob auch Konjunktur- und Bestandsverluste an Anlagen, s. oben S. 111, 113) jede sonstige Wertverminderung zum Abzuge verstatet<sup>1)</sup>, insbesondere sind unregelmäßige Abschreibungen nicht ausgeschlossen. Das ist bezüglich der Forderungen anerkannt, s. oben S. 143, indem der Kaufmann für berechtigt erklärt ist, eine schon früher verlorene, in den Büchern aber noch geführte Forderung erst in einem späteren Jahre zu Lasten des Jahresertragnisses abzuschreiben; dagegen wird ihm verweigert, auf körperliche Gegenstände, Anlagen, Waren usw. eine schon früher vor dem maßgebenden Jahre notwendig gewesene Abschreibung in einem späteren Jahre zu Lasten des Gewinnes dieses vorzunehmen<sup>2)</sup>.

Wertunterschied in zwei Zeitpunkten hinausgehenden, vom Abzuge ausgeschlossen, E. 1 62 (14 354), 15 241; nicht, weil nur ein Beispiel gegeben ist, die nicht über eine angemessene Berücksichtigung der Wertminderung hinausgehenden, wenn auch durch außerordentliche Vorkommnisse, z. B. infolge Unglücksfällen, Betriebsänderungen usw. notwendigen, E. 15 268, 440. In dieser Vorschrift des § 13 war diejenige des § 81 Ziffer 4 mitbegriffen; man kann also nicht sagen, daß beide grundsätzlich verschieden voneinander sind, s. oben S. 119. Nach Gewerbesteuergezet § 22 sind die Abschreibungen, die einer angemessenen Berücksichtigung der Wertverminderung entsprechen, abzugsfähig; trotz dieses verschiedenen Wortlauts ist es nicht angängig, mit E. 3 396 einen Unterschied zwischen beiden Vorschriften zu setzen, zumal die Abschreibung auf Patente auch bei der Einkommenbesteuerung zugelassen ist, oben S. 141<sup>o</sup>. Das Reichseinkommensteuergesetz § 33 hat keine Sondervorschrift.

<sup>1)</sup> E. 5 43, 59; 7 453; 15 268, wie außerordentliche Geschäftsverluste abzugsfähig sind, E. 9 93.

<sup>2)</sup> E. 1 198; 2 355; 7 337; 453; 11 423; 12 129; 14 354 (15 440); vgl. auch E. 5 396: Weiterabschreibung auf aufgegebene Grubenschächte; 7 375: Auswahl des für die Abschreibung passenden Jahres, gegen S. 359; oben S. 139<sup>a</sup>, Abschreibung auf minderwertigen Leich. Wenn bei Erneuerung eines Gegenstandes ihre vollen Kosten vorweg anstatt späterer, allmählicher Abschreibung gekürzt werden dürfen, oben S. 147, so sollte die spätere Summierung von mehrjährigen Abschreibungen in einem Jahre nicht unzulässig sein. Wegen Unzulässigkeit des Abzuges für eine dem künftigen Jahre zur Last fallende Abschreibung E. 6 401. Auch die Entscheidungen stehen grundsätzlich nicht mit den obigen im Einklang, nach denen übermäßige Abforstungen bis zu einer gewissen Grenze

Nun ist es ja grundsätzlich richtig, daß bei der jährlichen Einkommensfeststellung nur Ausgaben, Verluste, des einen Jahres Berücksichtigung verdienen<sup>1)</sup>; allein Inventur und Bilanz eines Jahres werden nicht wie Einnahmen und Ausgaben vollständig losgelöst von der Vergangenheit aufgestellt; sie bilden vielmehr das Glied einer Kette, das in enger Verbindung mit seinen Vorder- und Hintergliedern steht<sup>2)</sup>, so daß es zulässig sein muß, wenn ihre Grundsätze entscheiden sollen, eine Abschreibung auch in einem späteren Jahre mit Einfluß auf die Steuerhöhe vorzunehmen. Etwas ähnliches haben wir ja auch bei den Hausausbesserungen, z. B. einem Gebäudeanstrich; dieser verschlechtert sich von Jahr zu Jahr und doch muß die Ausgabe voll dem Jahre der Erneuerung zur Last fallen<sup>3)</sup>. Angenommen, einen Gegenstand von  $\text{M } 1000$  will der Kaufmann mit je  $\text{M } 200$  in fünf Jahren abschreiben; die Steuerbehörde läßt nur je  $\text{M } 100$  zu; nach fünf Jahren scheidet aber tatsächlich der Gegenstand wegen vollständigen Verbrauchs aus; da es nicht angeht, noch weiter fünf Jahre lang auf ihn abzuschreiben, so muß die Steuerbehörde, soll nicht der Fiskus eine ungerechtfertigte Bereicherung erhalten, im fünften Jahre  $\text{M } 600$  passieren lassen, also Abschreibungen, die früheren Jahren zur Last fallen. Das ist im § 22 des Gewerbesteuergesetzes ausdrücklich ausgesprochen, diese Bestimmung also insoweit keine Sondervorschrift<sup>4)</sup>.

---

noch steuerbares Einkommen liefern, z. B. E. 2 22. Ist in einem Jahre ein zu geringer Garantiefonds geschaffen, so muß der Unterschied der höheren Zahlung dem Zahljahre zur Last fallen. Umgekehrt, wenn die Garantie nicht in Anspruch genommen wird, weggeschriebene Forderungen eingehen, liegt Gewinn des betreffenden Jahres vor. Ist früher auf eine Ware zuviel abgeschrieben und das steuerlich zugelassen, so ist bei Verkauf nur mit dem Buchwerte zu rechnen, E. 4 418.

<sup>1)</sup> Eine Vorwegnahme von Kosten mehrerer Jahre sieht übrigens der Schlußsatz in § 13 zu 1 b des Gesetzes vor; s. auch E. 8 140.

<sup>2)</sup> E. 9 110. Über Kontinuität der Bilanzen auch Rehm 440; s. auch oben E. 42 Anm. 2: Eingänge auf früher weggeschriebene Forderungen sind Geschäftsgewinn.

<sup>3)</sup> E. 3 186.

<sup>4)</sup> Im übrigen s. dazu E. 3 347; 8 426; 15 484; s. auch Fuisling 3 § 22 zu 18. Scheidet ein Gegenstand aus dem Betriebe, so kann der Gegenstand der Abschreibung auf 0 der Buchwert sein, das besagt § 22; oder der wirkliche Wert bei Beginn des Geschäftszeitraums.

## 7. Rechtsgrundsätze.

Bei der jährlichen<sup>1)</sup> Prüfung und Bemessung der Höhe der Abschreibungen, des Punktes, ob sie sich in den Grenzen der gestatteten Absetzungen halten, zu der die Steuerbehörden berechtigt und verpflichtet sind<sup>2)</sup>, ist besonders vorsichtig zu verfahren und dem Ermessen des Steuerpflichtigen, der sein Geschäft am besten kennen muß<sup>3)</sup>, ein genügender Spielraum zu lassen; die von ihm bei seiner im übrigen ordnungsmäßigen Buchführung angenommenen Grundsätze sind so lange maßgebend, als nicht die ungebührliche Höhe das übliche oder sonst gerechtfertigte Maß offenbar übersteigt oder sogar die Absicht einer künstlichen Herabdrückung des wirklichen Reingewinnes erkennen läßt, Pr. N. Art. 19, Abf. 3<sup>4)</sup>; seine Abschreibungen dürfen also nur nach vorgängiger Untersuchung und Verhandlung mit ihm auf Grund bestimmter Tatsachen herabgesetzt werden, und zu hohe Abschreibungen sind nicht zu vermuten<sup>5)</sup>.

Eine in der Inventur fehlende Abschreibung kann in der Bilanz nachgeholt werden<sup>6)</sup>, eine in dieser fehlende noch für die Besteuerung<sup>7)</sup>, wenn schon in dem Mangel der Abschreibung ein Zugeständnis bezüglich

<sup>1)</sup> E. 5 56; 13 264; s. oben S. 130<sup>5</sup>.

<sup>2)</sup> E. 1 285; 2 36, 197, 243; 3 31; 4 333; 5 424. Die Unterlagen für die Prüfung haben die Pflichtigen zu beschaffen, E. 2 198; 4 334; 5 424; 10 101, 308; 15 241, 267.

<sup>3)</sup> E. 2 180; 10 305; Mitt. 43 13, wie denn in vielen steuerlichen Beziehungen das praktische Ermessen des Pflichtigen den Ausschlag gibt: E. 3 378: Sicherheitsreserve; 5 132: Einziehung unsicherer Ausstände; 350: Verkauf noch nicht vollständig abgenutzter Anlagen.

<sup>4)</sup> Bei Beratung des Pr. Gesetzes von 1891 im Landtag hat der Minister die Behörden mehrmals vor einem kleinlich bureaukratischen Verfahren bei Prüfung der Höhe der Abschreibungen gewarnt: bei einem ordentlichen redlichen Manne solle man nicht zu sehr darüber streiten, ob er auf eine Maschine 15 oder 10 v. H. abschreibt; E. 4 333; 6 45; 7 339; 8 80. Erinnern wir uns dabei auch dessen, was oben S. 149 über die sie schädigende Praxis der Kaufleute gesagt ist; s. den noch in anderen Beziehungen lehrreichen österreichischen Erlaß von 1901 bei Stern, Legikon, 585.

<sup>5)</sup> E. 8 80.

<sup>6)</sup> E. 1 199; bei Aktiengesellschaften auch noch in der die Bilanz erst feststellenden Hauptversammlung, E. 1 199; 9 242; 14 223, 235.

<sup>7)</sup> E. 3 19; 6 46; 7 362, 452; 14 142; 15 291. Anders E. 7 373; 18 67.

des Werts liegt<sup>1)</sup>). Bei Aktiengesellschaften setzt Berücksichtigung einer von der Hauptversammlung nicht beliebten Abschreibung jedoch zuvorige Änderung der Bilanz z. B. auf dem Wege einer Anfechtung durch einen Aktionär voraus<sup>2)</sup>, im Bereiche der Kriegsabgaben nicht erfordert.

Die Berücksichtigung von Fehlern in der Bilanz muß gestattet sein, will man nicht die Form über die Sache stellen<sup>3)</sup>, s. oben S. 106.

Die Höhe der Abschreibung bemißt sich auf den Unterschied zwischen den beiden wirklichen Werten, am Anfang und am Ende des maßgebenden Geschäftszeitraums<sup>4)</sup> (Jahres); weder entscheidet ein Buchwert<sup>5)</sup>, noch kommt es darauf an, wie weit der Gegenstand, insbesondere ob er bereits früher oder jetzt bis zu seinem wirklichen Wert oder gar darunter abgeschrieben ist<sup>6)</sup>; der wirkliche Wert am Anfang setzt sich zusammen aus dem Buchwert und den Beträgen, die von den früheren Abschreibungen für steuerbar erachtet sind<sup>7)</sup>. Danach können schon früher, d. h. vor dem maßgebenden Jahre, notwendig gewesene, aber unterlassene Abschreibungen nicht nachgeholt werden, oben S. 143, 162.

<sup>1)</sup> E. 2 256.

<sup>2)</sup> E. 2 41; 3 403; 4 306\*; 5 403; 7 373; 11 262 (4 218; 8 196). Nach Ausschüttung des Gewinns ist eine Abänderung durch die Hauptversammlung wirkungslos, E. 14 284, 287.

<sup>3)</sup> E. 6 46; 7 359; s. auch 8 69, 182: Berücksichtigung von nicht in die Bilanz aufgenommenen Verlusten, Schulden.

<sup>4)</sup> E. 7 331, 338, 372, 376, 453; 8 168, 426; 11 417, 422, 425; E. X 71. E. vom 26. Februar 1902, MStg. vom 16. Juni 1902, II 6046. Dazu bedarf es der Ermittlung der Bewertungsziffern für je zwei Bilanzen, E. 7 335; 9 423. Der Buchwert ist auf den wirklichen Wert zurückzuführen, E. 4 280; 7 453; 12 317. Ebenso muß bei Berechnung einer (für steuerbar erachteten, s. dazu oben S. 111) Wertsteigerung der Anlagkapitalien der wirkliche Wert zugrunde gelegt werden, E. 7 364. Regelmäßig war die Feststellung für die mehrjährige Vergangenheit einheitlich; ausnahmsweise war die Bewertung für jedes Jahr gesondert vorzunehmen, wenn in einem Jahr der Wert gestiegen war, E. 13 264; oben S. 130<sup>5)</sup>.

<sup>5)</sup> E. 11 418 gegen 4 279.

<sup>6)</sup> Dagegen noch E. 3 396; 4 243, 279; 5 59, 393; 6 190, 440.

<sup>7)</sup> E. 7 372; 15 345. Wegen unzulässiger Aufrechnung einer notwendigen Abschreibung auf Anlagen gegen Werterhöhung s. oben S. 112; insoweit bringt die Rechnung mit dem Zeitwert ein Element hinein, das der Tilgung des Anschaffungspreises fremd ist; der Buchwert muß solange maßgebend sein, als er im Verhältnis zu dem Anschaffungspreise und der verfloßenen Zeit nicht zu niedrig ist.

War dagegen im Vorjahr zu viel abgeschrieben, so ist im neuen gleichwohl noch eine Abschreibung zulässig (wenn nur die wirklichen Werte am Anfang und am Ende noch einen Unterschied zeigen<sup>1)</sup>).

Eine unzulässige Abschreibung kann auf andere Gegenstände verrechnet werden, auf die zu wenig abgeschrieben ist. Zunächst freilich bildet jeder Wert, jeder Bilanzposten für sich ein Ganzes<sup>2)</sup>; ist auf ihn nicht zuviel abgeschrieben, so verschlägt es nichts, wenn auf einzelne Gegenstände dieses Postens das geschehen sein sollte<sup>3)</sup>; ist dann aber auf den einzelnen Posten zu viel abgeschrieben, so ist auch das belanglos, wenn nur die Gesamtsumme der Abschreibungen einer Bilanz auf die Gesamtwerte richtig ist<sup>4)</sup>. Bei dem Ausgleich ist jedoch stets dasselbe Bilanzjahr vorausgesetzt<sup>5)</sup>.

Neben der individuellen ist auch eine kollektive Abschreibung gestattet<sup>6)</sup>.

## § 20.

### Zinsen des eigenen Kapitals.

Oben S. 119 ist die Abzugsfähigkeit der Zinsen gewerblicher Schulden besprochen; auch bei ihnen handelt es sich wie bei den Ab-

1) E. 7 453; 9 422; also selbst, wenn der Gegenstand zu Unrecht bis auf 1 M abgeschrieben ist. Zu teuer gekaufte Anlagen dürfen in der ersten Bilanz E. 15 295, wie später bis auf den wirklichen Wert abgeschrieben werden; ebenso Waren, E. 13 249 (dem widerspricht aber § 13, der nur die das einzelne Jahr betreffenden Ausgaben usw. abziehen läßt; s. jetzt E. 18 74).

2) E. 8 168, 171.

3) E. 2 198; 3 28; 7 139; 8 202; das war gegen E. 4 340; 7 146 grundlos, weil die Zusammenfassung von Sachen in einen Posten ganz willkürlich ist, s. oben S. 51.

4) Gegen E. 3 31 s. E. 10 308; 11 264; 12 317. Erkennt man an, daß die Bilanz nicht unbedingte Norm für die Veranlagung ist, daß auch nachträglich Abschreibungen geltend gemacht werden können, so kann nur die Gesamtsumme der berechtigten Abschreibungen in der Bilanz überhaupt entscheiden. Weiterentwicklung zur Abschreibung auf das Gesamtunternehmen, oben S. 145<sup>1</sup>.

5) E. 11 264. Maßgebend war aber der Durchschnitt mehrerer Jahre, so daß sich das Mehr des einen gegen das Weniger des anderen ausglich; ebenso sollte grundsätzlich der Wertunterschied zwischen Anfang und Ende des Durchschnittszeitraumes, nur ausnahmsweise der zwischen Anfang und Ende jedes Jahres entscheiden, E. 13 264. Kein Ausgleich, soweit Gegenstände ausdrücklich mit dem wirklichen Werte bilanziert sind, E. 18 143.

6) E. 7 332.

Schreibungen um Aufwendungen zur Erwerbung des Ertrages; insoweit ist auch § 13 zu 2 des Gesetzes der Nr. 1 unterzuordnen. Vereintigt sich dagegen im Gewerbe die Arbeit des Unternehmers mit der Benutzung eigenen Kapitals, so bezieht er neben dem Arbeitslohn für seine mindestens leitende Tätigkeit und außer dem Unternehmergewinn, den jeder andere hätte, d. h. einer Risikoprämie, auch noch die Verzinsung seines Kapitals<sup>1)</sup>, oder richtiger, er spart die Zinsausgabe für das sonst benötigte fremde Kapital. Wollte er sie vom Gewinn kürzen, so müßte er sie mindestens als Kapitalertrag versteuern<sup>2)</sup>; das Ergebnis bliebe also dasselbe, (nur bei der Gewerbesteuer nicht); auch ist es schwer zu bestimmen, wie hoch sich das Kapital im Gewerbe verzinst, d. h. andererseits, wie hoch der reine Unternehmergewinn zu bemessen ist. Dieser und der Kapitalzins werden somit ungesondert als Gewerbeertrag vom Gesetz, § 15 Ziffer 2, besteuert<sup>3)</sup>. Dem eigenen Kapital des Unternehmers steht das seiner Ehefrau nicht gleich<sup>4)</sup>. Eigene Zinsen gehören nicht zu den Herstellungskosten<sup>5)</sup>.

Zins ist der Mietpreis für Veihkapital<sup>6)</sup>; darum ist begriffsmäßig

<sup>1)</sup> Das, was er erhalten könnte, wenn er sein Geld auf Zinsen ausliehe.

<sup>2)</sup> Wenn jemand seinem preussischen Geschäft Selber aus seinem in einem andern Bundesstaate betriebenen vorstreckt, so kann er die Zinsen abziehen.

<sup>3)</sup> Vgl. E. 2 185; 4 250. Marx 1 551: Zins (überhaupt) ist ein bloßes Bruchstück des (produzierten) Mehrwerts. Wie der Kaufmann, d. h. der gewerbmäßige Spekulant, die Zinsen seines angelegten Kapitals vom Gewinne nicht kürzen darf, PrAA. Art. 19 Abs. 1, so auch nicht derjenige, der ein einzelnes Spekulationsgeschäft macht, E. 3 27; 10 72; ebensowenig der Weinbauer, E. 4 109. Auch der dritte von der Volkswirtschaftslehre in dem Gewerbeertrage neben dem Kapitalzins und dem Unternehmergewinn (Risikoprämie) unterschiedene Bestandteil, der eigene Arbeitslohn, wird steuerlich nicht abge sondert, ist insbesondere nicht abzugsfähig, s. oben S. 115, 135.

<sup>4)</sup> E. 12 23.

<sup>5)</sup> Rehm 373.

<sup>6)</sup> Frucht des Kapitals, Preis für die Kapitalnutzung, E. 1 184; 2 384, 448; 3 25, 40\*; 4 426. Das Entgelt für Übertragung einer Sache selbst, ihres Eigentums, heißt Preis, Kaufpreis; für Übertragung nur ihrer Nutzung Zins, Mietzins, Pachtzins; ist nur die Arbeitskraft Gegenstand der Benutzung, so heißt das Entgelt Lohn.

die Anrechnung von Zinsen des eigenen Kapitals ein Unding: sie sind ebenso gut Geschäftsgewinn, wie dasjenige, was der Kaufmann über die Zinsen hinaus durch seine Geschäfte verdient<sup>1)</sup>.

Die Buchung des Zinsanspruches als eines Zuwachses<sup>2)</sup>, einer Mehrung des Anlagekapitals, geschieht auf Kapitalkonto-Haben, entweder durch Zinsenkonto, oder, da ja dieses durch Gewinn- und Verlustkonto abgeschlossen wird, lieber sofort durch letzteres, unter dem letzten Tage des Geschäftsjahres. Wenn sodann in den Passiven der Bilanz das vorjährige Vermögen vermehrt um den Zinsbetrag erscheint, so wird der geschäftliche Reingewinn, der Unterschied zwischen Aktiven und Passiven gedrückt, ohne daß der Zinsbetrag das Recht des Abzugs besitzt; für die Steuerzwecke ist also der Bilanzgewinn um den Zinsbetrag zu erhöhen (der Bilanzverlust um ihn, er um den Bilanzverlust zu kürzen). Man erhält dann das Ergebnis, welches bei Einstellung des Vermögens lt. Bilanzkonto die Vergleichung mit dem vorjährigen geliefert hätte.

Wird der so gebuchte Zinsanspruch durch Zahlung ganz oder zum Teil befriedigt, entnimmt also der Geschäftsinhaber die Zinsen ganz oder zum Teil der Kasse zu seinen Privatbedürfnissen, so daß die Kasse durch Kapitalkonto (Haushaltskonto) erkannt wird, so ist insoweit der Anspruch des Inhabers an das Geschäft, die Mehrung seines

<sup>1)</sup> § 121 „von dem Jahresgewinn ein Anteil“; vgl. auch §§ 214 Abs. 2; 215 Abs. 2, Bauzinsen aus Überschüssen; RAG. § 3 drückt denselben Gedanken aus, wenn es die Zinsen des Anlagekapitals einer gewerblichen Gemeindeunternehmung zu den durch die Einnahmen zu bedeckenden Ausgaben zählt; s. auch E. 2 190. Der Einzelkaufmann kann nicht sein eigener Gläubiger sein; wohl aber kann der Aktionär, der Teilhaber einer offenen Handelsgesellschaft, einer Gesellschaft m. b. H. Gläubiger seiner Gesellschaft sein; nur sind sie es nicht wegen ihrer Geschäftseinlagen; wenn insbesondere der Einzelkaufmann sich Zinsen gutrechnet, so drückt sich darin wie in der Annahme einer Firma, wie in der Doppelbuchhaltung mit ihren Sachkonten, die vorgestellte Scheidung des Geschäfts von seinem Inhaber aus, oben S. 48, und die Stellung von Kapital, Zinsen, Gewinn in den Passiven der Bilanz wird leichter verständlich. Ebensowenig wie mit Kapitalzinsen ist mit dem Mietwert der Geschäftsräume im eigenen Hause zu rechnen, wenn auch der Unterschied obwaltet, daß für diesen Mietwert kein Betrag in dem Gewinn steht, weil gegen ihn buchmäßig die ebenso hohe (nicht tatsächliche) Aufwendung für Miete als abzugsfähige Ausgabe aufzurechnen wäre.

<sup>2)</sup> E. 14 246.



Vermögens, wieder beseitigt, buchmäßig eben durch Belastung des Kapitalkontos (oder des Gewinn- und Verlustkontos) an das Kassa-konto ausgeführt; vom Kapitalkonto liest man den kaufmännischen Gewinn, wie oben, durch Zusammenrechnen von Zinsanspruch und Gewinn (durch Kürzung des Verlustes um den Anspruch, dieses um den Verlust) ab. Erscheint etwa der Zinsanspruch trotzdem in den Passiven der Bilanz, so ist das Bilanzergebnis, Zinsanspruch und Gewinn, wegen Kürzung der Kasse um die gezahlten Zinsen geringer; diese sind ihm also hinzuzusetzen.

Daß es mit der Entnahme von Waren usw. an Stelle des Geldes in Anrechnung auf den Zinsanspruch, nicht aber mit den bloß gutgeschriebenen oder auch gezahlten Zinsen der im Geschäft stekenden Kapitalien der Ehefrau ebenso zu halten ist, sei kurz erwähnt<sup>1)</sup>.

Nachdem man sich also aus der Bilanz überzeugt hat, daß die Kapitalzinsen im Bilanzgewinn nicht enthalten sind, weil sie bereits im Kapitalkonto der Passiven stecken, rechnet man dem Bilanzgewinn diese Zinsen und falls sie ausgezahlt sind, auch noch den gezahlten Betrag hinzu; stecken die Zinsen nicht im Kapitalkonto, bilden sie auch nicht einen besonderen Passivposten, so wird dem Bilanzgewinn nur der bezahlte Zinsbetrag zugerechnet.

Gewöhnlich werden 4 v. H. Zinsen des Anlagekapitals<sup>2)</sup> gerechnet; wenn wir nachstehend die Zinsenbuchung vorführen, so wollen wir jedoch nur 100  $\mathcal{M}$  rechnen und annehmen (Fall II), daß 45  $\mathcal{M}$  dem Rose von der Geschäftskasse gezahlt sind. Der Memorialposten vom 30. September lautet dann:

	Gewinn- und Verlustkonto	
30	an Kapitalkonto, Zinsen von $\mathcal{M}$ 15 060	$\mathcal{M}$ 100   00

Die bezüglichen Konten des Hauptbuches (das Kassakonto ist weggelassen) sowie die Bilanz lauten:

(oben S. 93.)

<sup>1)</sup> Oben S. 167.

<sup>2)</sup> In Anlehnung an HGB. §§ 121, 168.

## Fall I.

Soll.	Gewinn- u. Verlust-	Konto.	Haben.
An Kassa-konto . . . . .	202 00	Per Provisionskonto . . . . .	142 60
„ Berthold Naumburg, Anklam . . . . .	467 40	„ Warenkonto . . . . .	2770 80
„ Kassa-konto . . . . .	32 60		
„ Kapital-konto, Zinsen . . . . .	100 00		
„ Gerätekonto . . . . .	12 00		
„ Zinsenkonto . . . . .	46 90		
„ Handlungsunkostenkonto . . . . .	1121 00		
„ Haushaltskonto . . . . .	915 00		
„ Kapital-konto, Gewinn . . . . .	16 00		
	<u>2912 90</u>		<u>2912 90</u>

(oben Seite 98.)

Soll.	Kapital-	Konto.	Haben.
An Kassa-konto . . . . .	355 75	Per Bilanzkonto . . . . .	15060 00
„ Bilanzkonto . . . . .	15176 00	„ Kassa-konto . . . . .	250 75
		„ Kassa-konto . . . . .	105 00
		„ Gewinn- und Verlust- konto, Zinsen . . . . .	100 00
		„ Gewinn- und Verlust- konto, Gewinn . . . . .	16 00
	<u>15531 75</u>		<u>15531 75</u>
		Per Bilanzkonto . . . . .	15176 00

(oben S. 15.)

## Bilanz.

Aktiva.	Passiva.
Waren . . . . .	Gläubiger . . . . .
Kasse . . . . .	Kapital einschließl. 100
Geräte . . . . .	Zinsen . . . . .
Schuldner . . . . .	
<u>17913 00</u>	<u>17897 00</u>

Aktiva . . . . .	17913
Passiva . . . . .	17897
Gewinn . . . . .	16
Hierzu Zinsen . . . . .	100
Verbrauch . . . . .	915
Reinertrag . . . . .	1031

Fall II.

Zur Abwechselung soll der Zinsanspruch nicht über Gewinn- und Verlustkonto gehen, sondern über Zinsenkonto, so daß der Memorialposten lautet:

Zinsenkonto			
an Kapitalkonto, Zinsen von M 15060		M	100   00
	(oben S. 89.)		

Soll.	Zinsen-	Konto.	Haben.
An 2 Kreditoren . . . . .	M 48 90	Per 1 Debitor . . . . .	M 2 00
„ Kapitalkonto . . . . .	„ 100 00	„ Gewinn- und Verlust-	„ 146 90
	<u>M 148 90</u>	konto . . . . .	<u>„ 146 90</u>
			<u>M 148 90</u>

(oben S. 93.)

Soll.	Gewinn- u. Verlust-	Konto.	Haben.
An Kassafonto . . . . .	M 202 00	Per Provisionskonto . . . . .	M 142 60
„ Berthold Naumburg,		„ Warenkonto . . . . .	„ 2770 30
Anklam . . . . .	„ 467 40		
„ Kassafonto . . . . .	„ 32 60		
„ Gerätekonto . . . . .	„ 12 00		
„ Handlungsunkostenkonto	„ 1121 00		
„ Haushaltskonto . . . . .	„ 915 00		
„ Zinsenkonto . . . . .	„ 146 90		
„ Kapitalkonto, Gewinn .	„ 16 00		
	<u>M 2912 90</u>		<u>M 2912 90</u>

Soll.	Kapital-	Konto.	Haben.
An Kassafonto . . . . .	M 355 75	Per Bilanzkonto . . . . .	M 15060 00
„ Kassafonto . . . . .	„ 45 00	„ Kassafonto . . . . .	„ 250 75
„ Bilanzkonto . . . . .	„ 15131 00	„ Kassafonto . . . . .	„ 105 00
		„ Zinsenkonto . . . . .	„ 100 00
		„ Gewinn- und Verlust-	„ 16 00
		konto . . . . .	„ 16 00
	<u>M 15531 75</u>		<u>M 15531 75</u>
		Per Bilanzkonto . . . . .	<u>M 15131 00</u>

## Bilanz.

Aktiva.		Passiva.	
Waren . . . . .	M 15660   00	Gläubiger . . . . .	M 2737   00
Kasse . . . . .	" 45   00	Kapital einschließl. M 100	
Geräte . . . . .	" 1288   00	Zinsen . . . . .	" 15160   00
Schuldner . . . . .	" 875   00		
	<u>   M 17868   00</u>		<u>   M 17897   00</u>
Passiva . . . . .	M 17897		
Aktiva . . . . .	<u>" 17868</u>		
Verlust . . . . .	M 29		
ab Zinsen . . . . .	<u>" 100</u>		
Gewinn . . . . .	M 71		
Dazu gezahlte Zinsen "	45		
Verbrauch . . . . .	<u>" 915</u>		
Reinertrag . . . . .	M 1031		

Wären die M 45 gezahlten Zinsen durch Gewinn- und Verlustkonto gutgeschrieben worden, so hätte sich auf diesem, statt M 16 Gewinn, ein Kapitalverlust von M 29 ergeben, in der Bilanz wie oben ein gleicher Verlust usw. Die Möglichkeit endlich, die M 45 über Haushaltskonto mit den nämlichen Wirkungen gehen zu lassen, ist schon angedeutet.

Behufs Ermittlung des Geschäftsertrages für die Zwecke der Gewerbebesteuerung sind auch die anderen (Kapitalgläubigern<sup>1)</sup> gezahlten oder (und) nur gutgeschriebenen Zinsen, die Zinsen der dauernd dem Geschäft gewidmeten fremden Kapitalien<sup>2)</sup>, dem Reingewinn zuzurechnen<sup>3)</sup>, wobei gleichzeitig bemerkt sein mag, daß zur Ermittlung

<sup>1)</sup> D. h. Gläubigern gewerblicher Kapitalien, Einlagen usw. sowie der Kapitalien, aufgenommen behufs Anlage oder Erweiterung des Geschäfts, Verstärkung, Wiederergänzung des Betriebskapitals oder zu sonstigen Verbesserungen, im Gegensatz zu den Gläubigern laufender Schulden; zu den aufgenommenen Schulden gehören auch die freiwillig, nicht zur Rettung von Forderungen übernommenen Hypothekenschulden auf einem gewerblichen Grundstück; Gewerbe-  
steuergesetz § 22, E. 3 418; 4 276, 278, 410; 5 418; 7 398; anders bei Übernahme gegen Willen, E. 9 413; bei den Pfandbriefzinsen der Bodentreditgesellschaften, E. 4 426. Die Gewerbesteuer als eine Objektsteuer läßt eben den Kapitalschulden-  
Zinsenabzug grundsätzlich nicht zu.

<sup>2)</sup> Mitt. 33 48.

<sup>3)</sup> E. 3 417.

des zur Gewerbesteuer zu veranlagenden gewerblichen Ertrages die Gewerbesteuer<sup>1)</sup> und die auf den gewerblichen Grundstücken ruhende Grund- und Gebäudesteuer, für Gemeindegewerke vom Staate veranlagt, in voller Höhe abzugsfähige Betriebsausgaben sind, während bei der Berechnung des zur Einkommensteuer zu veranlagenden gewerblichen Ertrages dies nur in Höhe ihrer staatlichen Veranlagung, d. h. bis 100 v. H., nicht aber bis zum Betrage ihrer gemeindlichen Erhebung bisher der Fall war<sup>2)</sup>. Im übrigen sind der nach § 22 des Gewerbesteuergesetzes zu ermittelnde Ertrag und der nach § 33 des Einkommensteuergesetzes festzustellende Geschäftsgewinn wesentlich identisch<sup>3)</sup>; s. auch oben S. 163.

Wie der Kaufmann von seinem Kapital sich Zinsen gutrechnet, die ihm gewissermaßen das Geschäft schuldet, so hat er grundsätzlich von seinen baren Entnahmen Zinsen dem Geschäft gutzuschreiben; ist aber jenes bei dem Einzelkaufmann schon selten, so findet man dieses nie. Nur für Gesellschaften ist ersteres ausdrücklich vorgeschrieben, §§ 121, 168 HGB, letzteres vertragsmäßig zu vereinbaren möglich. An dem steuerlichen Gewinn, wie er sich aus der Vergleichung des vorjährigen Vermögens mit dem diesjährigen ergibt, wird durch die Buchung von Zinsen der Entnahmen nichts geändert, so wenig wie durch die Berechnung von Zinsen für das eigene Handlungskapital; nur wie gesagt, entnommene Zinsen sind genau so wie sonstige Entnahmen dem Bilanzgewinn zuzusetzen.

## § 21.

## Prüfung der Handelsbücher.

Das Verfahren bei Prüfung der Handelsbücher<sup>4)</sup> wird durch seinen Zweck, richtige Ermittlung des steuerbaren Ertrages durch den Handel, bestimmt. Dieser Gegenstand widerstrebt naturgemäß einer vollständigen

<sup>1)</sup> Mitt. 33 49, E. 3 413; 4 406\*.

<sup>2)</sup> Pr. Ges. § 8 I zu 3; vgl. E. II 67; nach dem Recht vor dem AbändG. von 1906 (Mitt. 33 4) auch keine Abzugsfähigkeit von Grund- und Gebäudesteuer bei der Gelegenheitspekulation, E. 10 72.

<sup>3)</sup> Vgl. E. 3 408; 4 423; 15 439.

<sup>4)</sup> Über den Buchbeweis E. 9 296 ff.; 12 347; Geschäftsbücher werden zunächst nach geschäftlichen Rücksichten geführt, nicht zu Steuerzwecken, E. 3 280\*; 6 171; 7 362.

sowie einer allgemein gültigen Darstellung; doch dürfte das nachstehende die Hauptpunkte bringen. Die in den Inventuren und Bilanzen herrschende Mannigfaltigkeit, welche die bisherige Darstellung nicht hat erschöpfen können, erfordert es, daß man jede Gelegenheit wahrnimmt, solche zu lesen, um schnell mit den Formen vertraut zu werden, so daß, wenn eine neue Form dem Verständnis ein Hindernis bietet, ein aufklärendes Wort des Geschäftsinhabers genügt, das Ganze verständlich zu machen<sup>1)</sup>.

Aber die Vorlegung der Geschäftsbücher durch den Geschäftsinhaber (auch an Amtsstelle), zu der er verpflichtet ist<sup>2)</sup>, wenn er sich dieses Beweismittels bedienen will, führt vielfach nicht zum Ziel, wenn er die Buchführung nicht beherrscht und seine Bücher von einem andern führen läßt; er ist dann nicht imstande, die zu einer schnellen Klarstellung zweifelhafter Punkte nötigen Fragen zu beantworten; daher ist nach Bewandnis der Umstände die Beiladung des Buchhalters zu empfehlen.

Die Beweiskraft der Bücher wird davon nicht berührt, daß der Geschäftsinhaber selbst die Buchführung nicht versteht, die Bücher vor einem Buchhalter führen läßt<sup>3)</sup>.

Die Prüfung der Bücher darf nicht abgelehnt werden, wenngleich sich findet, daß bei ihrer Führung nicht alle kaufmännischen Grundsätze befolgt, oder daß auch andere als geschäftliche Einnahmen und Ausgaben durch die Bücher gegangen sind, aus anderen Quellen, z. B. der Hausverbrauch; es ist gerade die Aufgabe der Prüfung, die nötigen Berichtigungen vorzunehmen<sup>4)</sup>; übrigens ist die Befolgung

<sup>1)</sup> Die Bücher dürfen nicht bloß hingegeben werden, damit die Behörde das erforderliche herausuche, C. 2 486.

<sup>2)</sup> C. 1 27, 192; 2 292; 3 219, 223. Vgl. auch C. XXVIII 44; XXXI 37; Einsendung (Herausgabe, Ausständigung) der Bücher kann nicht verlangt werden, C. XXVIII 44. Ein Zwang zur Vorlage ist ausgeschlossen, C. 9 297. Vgl. jetzt R. u. D. § 174.

<sup>3)</sup> C. 12 352; 11 431: Führung der Bücher außerhalb des Wohnorts des Gewerbetreibenden.

<sup>4)</sup> C. 4 156; f. auch C. 1 161, 358; 3 194, 279\*; 5 174, 186, 347; 7 8, 51, 107; 9 120; 11 389. Voraussetzung der Maßgeblichkeit der Bücher ist aber, daß sie fortlaufend, vollständig und richtig geführt sind, C. 9 310; Belege dürfen nur zu einzelnen Posten gefordert werden, 303; jedoch kann, freilich erst nach Einsicht der Bücher selbst, C. 9 120, 298, eine übersichtliche Zusammenstellung der

aller gesetzlichen und gewohnheitsrechtlichen Bestimmungen bei der Buchführung eine so seltene Erscheinung, daß sie die Ausnahme, das Gegenteil die Regel bildet. Zuweilen ist eine kurze Umarbeitung der Bilanz zweckmäßig.

Wenngleich für die Gewinnberechnung regelmäßig die Inventuren und Bilanzen der drei letzten Geschäftsjahre entschieden, so genügte doch ihre Vorlage neben den Handlungsbüchern<sup>1)</sup> dann nicht, wenn der Gewinn des drittletzten Jahres nur durch Vergleich mit der Bilanz des viertletzten gefunden werden konnte, s. oben S. 13; es mußte also auch diese vorgelegt werden.

In der aufzunehmenden Verhandlung über das Ergebnis der Bücherprüfung ist zunächst festzustellen, ob der Steuerpflichtige zur Führung kaufmännischer Bücher verpflichtet ist; diese Frage kann als entschieden gelten, sobald jemand mit seiner Firma im Handelsregister des Amtsgerichts eingetragen ist<sup>2)</sup>; doch ist es nicht ausgeschlossen, daß nachgewiesen wird, daß der Steuerpflichtige gleichwohl nicht als Vollkaufmann<sup>3)</sup> anzusehen, also zur kaufmännischen Buchführung nicht verpflichtet ist<sup>4)</sup>; und andererseits kann der Mangel der Eintragung im Handelsregister nicht hindern, von dem Vollkaufmann kaufmännische Buchführung zu verlangen<sup>5)</sup>. Nicht die Eintragung macht zum Voll-

---

gewerblichen Einnahmen und Ausgaben nötig werden, E. 4 379; 7 107, 115, 120. Reichsabgabenordnung § 162.

<sup>1)</sup> Die Einsicht der vollständigen Bücher wird sich regelmäßig erübrigen, E. 2 424.

<sup>2)</sup> So enthält die gerichtliche Anmeldung einer in Preußen bestehenden Handelsniederlassung zum Handelsregister das Zugeständnis ihres Bestehens, E. 3 226, es sei denn, daß diese Anmeldung nicht freiwillig war, sondern gemäß § 14 erzwungen ist; ebenso begründet die Eintragung, Löschung einer Firma im Handelsregister die durch Gegenbeweis zu entkräftende Vermutung für das Bestehen, die Einstellung des Geschäfts, E. 2 163, 164; aber eine noch nicht gelöschte Gesellschaft kann ihren früheren Gewerbebetrieb eingestellt haben, Fuzifing 3 § 1 zu 4 B a; s. auch E. 4 269; 5 5.

<sup>3)</sup> Darüber, wer Vollkaufmann ist, s. oben S. 4. Ein Rentner wird dadurch nicht Kaufmann, daß er über seine Wertpapiere nach Art eines solchen Bücher führt, E. 10 127.

<sup>4)</sup> E. 6 123.

<sup>5)</sup> D. h. regelmäßig jährliche Inventuren und Bilanzen auf der Grundlage eines ordnungsmäßigen Memorials, Kassenbuchs und Hauptbuchs.

kaufmann; letztere Eigenschaft ist im Gegenteil regelmäßig die Voraussetzung der Firmeneintragung<sup>1)</sup>. Führt der Gewerbetreibende kaufmännische Bücher trotz Verpflichtung nicht oder nicht vollständig, so ist sein gewerblicher Ertrag nach Maßgabe dessen, was seine Buchungen über Umsatz<sup>2)</sup> und Ausgaben im letzten Kalenderjahr ergeben, unter Einrechnung der Bestände zu schätzen<sup>3)</sup>; er kann nicht fordern, daß der Reingewinn als Ergebnis einer einfachen Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben festgestellt werde, die nicht einmal bei dem Minderkaufmann immer genügt, s. oben S. 123 ff<sup>4)</sup>. Andererseits, hat ein Nichtverpflichteter vollständige kaufmännische Buchführung, so entsprach es schon bisher der Billigkeit, ihn für den Einkommensnachweis nicht auf jene Gegenüberstellung zu verweisen<sup>5)</sup>.

Der häufige Mangel ordnungsmäßiger Zeitangabe<sup>6)</sup> unter den Bilanzen erfordert die besondere Feststellung, von welchem Tage an das Geschäftsjahr läuft, auch daß die Bilanzen volle Jahre umfassen. Das Geschäftsjahr wird zuweilen aus besonderen Gründen geändert; namentlich folgt auf eine inmitten eines Kalenderjahres liegende Eröffnungsbilanz in einigen Monaten die erste Schlußbilanz<sup>7)</sup>, damit

1) HGB. § 2 durchbricht die Regel, insofern erst die Eintragung der Firma das in anderen Geschäften als den im § 1 genannten reinen Handelsgeschäften bestehende Unternehmen ihres Inhabers zum Handelsgewerbe stempelt, dessen Betrieb zum Kaufmann macht; da aber zur Eintragung in den Fällen des § 2 eine Verpflichtung besteht, ist im Grunde genommen die Regel gegeben, s. oben S. 3.

2) Den Umsatz ergibt das Verkaufsbuch (Memorial); die Ausgaben einerseits das Einkaufsbuch, andererseits das Unkostenkonto, s. oben S. 35<sup>1)</sup>.

3) E. 4 156; 5 189; 7 131; 9 140 (Grundstückshändler).

4) Ins Handelsregister eingetragenen, aber gleichwohl nicht buchführenden Gewerkschaften wird der Ertrag gemäß Pr. A. Art. 18 berechnet, E. 14 272.

5) E. 14 271. Die bisherige Pr. A. Art. 19 schon sagte auch nur: Führt der Steuerpflichtige Handelsbücher nach Vorschrift der §§ 38 ff. HGB. usw. E. XXXIX 127.

6) Auch die Unterschrift fehlt vielfach; die Anregung, diese und andere Mängel dauernd abzustellen, fällt ausnahmslos auf fruchtbaren Boden. Bei der offenen Handelsgesellschaft haben alle Gesellschafter zu unterzeichnen, selbst die von der Geschäftsführung ausgeschlossenen, HGB. § 41.

7) Besteuerung bis zur Pr. Novelle von 1906 nach dem Durchschnitt von 1<sup>1</sup>/<sub>2</sub> Jahren, E. 2 4, 282; 5<sup>1</sup>/<sub>4</sub> Jahre, E. 10 412; s. auch E. 12 286. Der Zeitraum unter einem Jahr wird in E. 2 281; 8 197 gleichwohl als Geschäftsjahr; in E. 6 217; 8 164 als Geschäfts-, Betriebsperiode bezeichnet. Kumpfsjahr.



ein besserer Jahresbeginn für die Zukunft festgelegt wird. So hat man in den 3 letzten Bilanzen etwa das Ergebnis von  $2\frac{1}{2}$  über  $3\frac{1}{4}$  Jahren vor sich<sup>1)</sup>.

Hatte Pflichtiger das Geschäft erst, solange regelmäßige jährliche Bilanzen vorhanden, so wurde das Ergebnis eines nur volle Jahre umfassenden Zeitraumes bis zu 3 Jahren auf ein Jahresergebnis zurückgeführt. Hatte Pflichtiger das Geschäft schon drei Jahre oder länger, aber Bilanzen nur für einen kürzeren Zeitraum<sup>2)</sup>, so wurde erst mit den ganzen Jahren seit der Buchführung gerechnet<sup>3)</sup>.

Oben S. 12 ff. sind bereits die Hauptformen der zunächst zu prüfenden Inventuren und Bilanzen dargestellt worden; daneben gibt es noch viele Abweichungen, besonders auch in der Ausdrucksweise. Hier sei nur noch folgende Form erwähnt, die an die Posten im Journal, oben S. 102, erinnert, vgl. die Bilanz oben S. 18:

### Bilanz.

Aktiva.		Passiva.
Per Bilanzkonto		Per Bilanzkonto
an 4 Kreditoren,		an 3 Debitoren,
Waren . . . . . <i>ℳ</i> 15 660		Kreditoren . . . . . <i>ℳ</i> 2 737
usw.		usw.

Der Wert von Inventur und Bilanz im allgemeinen für die Einkommenbesteuerung ist oben S. 106 bestimmt; im einzelnen ist über den Inhalt noch hervorzuheben, (was z. T. schon oben gelegentlich erwähnt ist):

Der Hausverbrauch wird zuweilen in den Aktiven nicht als gesonderter Posten geführt, sondern ist in den Debitoren, Ausständen, enthalten. Diese, die vielfach auch das Bankguthaben begreifen, werden auch bezeichnet als Kontokorrent für Debitoren, und entsprechend in den Passiven: Kontokorrent für Kreditoren, wenn das Hauptbuch statt der einzelnen Schuldner und Gläubiger ein Kontokorrentkonto, Ris-

<sup>1)</sup> Nach § 9 BrGes. konnte nur mit dem letzten Kalender- (Geschäfts-) Jahr gerechnet werden, wenn nicht regelmäßige Inventuren und Bilanzen vorlagen; denn nur die Abschlüsse voller Jahre kamen in Betracht, S. 14 28.

<sup>2)</sup> S. 7 109; 11 119; s. vorherige Anm.

<sup>3)</sup> § 9 Ziff. 3 des Gesetzes; bisher S. 4 72.

contro, bringt, oben S. 75.<sup>1)</sup> Weitergehend stellt man in die Bilanz auch nur den Unterschied beider Konten ein, also entweder nur Ausstände, oben S. 154<sup>b</sup> a. E., oder nur Schulden, wie man vielfach als Grundstückskonto nur den reinen Wert des Grundstücks nach Abzug der sonst in den Passiven stehenden Hypothekenschuld antrifft<sup>2)</sup>.

Ein Zinsposten in den Aktiven zeigt den Anspruch auf fällige, noch nicht bezahlte oder auf verdiente, aber noch nicht fällige Kapitalzinsen<sup>3)</sup>, aktive Antizipation, oben S. 90,<sup>4)</sup> häufig mit dem Kapitalstock einen Posten bildend<sup>5)</sup>; ebenso hat ein gezahlter, noch nicht fälliger Betrag passiver Zinsen in den Aktiven zu stehen, als transitorischer Posten. Ein Mietzinsposten zeigt, daß der Geschäftsinhaber im voraus Miete für eine über den Jahresschluß hinausliegende Zeit bezahlt (transitorisch) oder als Hauseigentümer noch nicht fällige Miete zu beanspruchen hat (antizipando) oder mehr als gezahlt ist<sup>6)</sup> Erwerbung und Konsumtion, andererseits Produktion und Veräußerung von Nutzungen und Dienstleistungen fallen nicht in dieselbe Betriebsperiode (auch wohl mit dem Grundstückswert in einen Posten zusammengezogen). Ebenso ist ein Feuerversicherungsprämienkonto zu deuten; die Versicherungsbeiträge sind für eine Reihe von Jahren im voraus bezahlt; der einzelne fällige Jahresbeitrag erscheint dann als Abschreibung.

<sup>1)</sup> E. 16 260, Neubaukonto in Kontokorrentdebitoren begriffen.

<sup>2)</sup> Was hier Ausnahme wegen gebotener Bilanzklarheit und Bilanzwahrheit, Rchm 457, 459, ist bei der Kasse in ähnlichem Sinne Regel; nur ausnahmsweise werden alle Eingänge als Aktivum, alle Ausgänge als Passivum gebucht; E. 2 226: Kühlenpreis, Betriebsausgabe, als Passivum. Bilanzwahrheit ist keine absolute Forderung, wie Wahrheit überhaupt nicht.

<sup>3)</sup> Vgl. Hypothekbankgesetz von 1899 § 24 zu 2; die über das Bilanzjahr hinaus geschuldeten Zinsen dürfen aber nicht aufgenommen werden, § 25 Abs. 4; f. auch E. 7 446 (hier wäre das Disagio selbst zu buchen gewesen, nicht die noch gar nicht geschuldeten Zinsen). „Verdiente, noch nicht fällige Zinsen“ sind ein häufiger Aktivposten der Banken. Hier zeigt sich, f. S. 28<sup>2)</sup>, wie der Rechtsanspruch gegen die wirtschaftliche Lage zurücktritt.

<sup>4)</sup> Die Antizipationen haben ihre hauptsächlichste Bedeutung für zeitlich fortlaufende Rechtsverhältnisse, bei denen der Gläubiger (Schuldner) am Jahreschluß wirtschaftlich zu viel erhalten (gegeben) hat, passive (aktive) Antizipation; oder wirtschaftlich zu wenig erhalten (gegeben) hat, aktive (passive) Antizipation.

<sup>5)</sup> E. 5 214.

<sup>6)</sup> E. 1 139; Fischer 10, 256f. Kein Antizipationsposten zugelassen auf bezahlte Talonsteuer, E. 18 182.

Das Deltkrederekonto gehört in die Passiven; sein Auftreten in den Aktiven bedeutet, daß kein Abzug auf unsichere Forderungen gemacht ist, bereitet aber einen solchen für die Zukunft vor; einstweilen bilden noch Debitoren- und Deltkrederekonto zusammen den Bestand an Debitoren, wie er der Gewinnberechnung zugrunde liegt; seine richtige Bezeichnung wäre Conto dubio<sup>1)</sup>.

Die Passiva bringen zuweilen das eigene Handlungsvermögen in den Kreditoren (in sie auch Abschreibungen auf Debitoren, Rücklagen für Garantieverpflichtungen; für den Übergang in die Friedenswirtschaft; für Kriegsgewinnsteuer; für die Arbeiterpensionskasse, zu stecken, kommt einem Verstecken gleich)<sup>2)</sup>. Das Erscheinen von Debitoren in den Passiven bedeutet, daß ausnahmsweise ein sonst als Schuldner in den Aktiven geführter Geschäftsfreund am Jahreschlusse eine Forderung an den Geschäftsinhaber hat, z. B. wenn jener Vorschuß auf eine ihm von diesem erst zu liefernde Ware gegeben hat „Kreditoren einschl. erhaltener Anzahlungen auf in Arbeit befindliche Aufträge“<sup>3)</sup>; und umgekehrt kann sich ein Kreditor in den Aktiven vorfinden. Dort ist in Wirklichkeit ein Gläubiger, hier ein Schuldner vorhanden, oben S. 47<sup>2)</sup>.

Ein Mietzinsposten in den Passiven besagt, daß der Geschäftsinhaber von einem Mieter Zahlung im voraus für eine über den Jahreschluß hinaus liegende Zeit erhalten oder als Mieter die bis zum Abschluß geschuldete (fällige oder noch nicht fällige) Miete nicht voll bezahlt hat, eine unechte Reserve für eine Schuld<sup>4)</sup>. Ebenso ist es mit geschuldeten noch nicht fälligen, oder fälligen noch nicht bezahlten passiven Kapital- (Hypotheken-) Zinsen (zuweilen zur Hypo-

<sup>1)</sup> Ein Sammellkonto, dem alle unsicheren Forderungen zur Last geschrieben werden, wodurch die Schuldnerkonten insoweit abgeschlossen sind, erkannt für die etwaigen Eingänge durch die liefernden Konten; für die in den Bilanzaktiven einstweilen noch fortzuführenden Beträge; für die als zweifelhaft abzuschreibenden und schließlich für den uneinziehbaren Rest durch Gewinn- und Verlustkonto. Unten § 26; Fischer 243\*.

<sup>2)</sup> C. 4 334; Verletzung der Forderung nach Bilanzklarheit, vgl. Rehm 168, 458.

<sup>3)</sup> C. 5 40; 10 280; Anzahlungen, s. oben S. 28<sup>1)</sup>, besonders in der Maschinenindustrie; im Schiffbau und im Baugewerbe; Pränumerationslauf; s. auch Rehm 87.

<sup>4)</sup> Rehm 94.

thekenschuld geschlagen, da erst so die zeitige Hypothekenschuld richtig bewertet ist), s. oben S. 72 Konto Hempel, und mit im voraus empfangenen erst für das folgende Jahr geschuldeten und fälligen aktiven (transitorischen) Zinsen<sup>1)</sup>. Für die Zeit über den Bilanztag hinaus laufende Schulden aufzunehmen, ist unzulässig, oder es müßte ihnen ein entsprechendes Aktivum gegenübergestellt werden; sonst würde der Gewinn des Jahres zum Vorteil des folgenden geschmälert.

Ein Sollposten des Gewinn- und Verlustkontos: „Abreibungen bzw. Rückstellungen“ läßt auch jede Klarheit vermiffen.

Hat man sich, gegebenenfalls durch Einsichtnahme in das Einzelinventar, das volle Verständnis der Bilanz verschafft, so stelle man für jedes Jahr aus den Aktiven und den (wirklichen) Passiven das Vermögen fest; sein Vergleich von Jahr zu Jahr ergibt Gewinn oder Verlust. Was ihm zuzusetzen und in welchem Falle (oder abzusetzen), ist früher ausführlich erörtert. Regel ist: steht, was nicht abzugsfähig, in den Aktiven, dem Soll, was nicht anrechnungsfähig, in den Passiven, dem Haben, so ist dem Gewinn nichts zu- oder abzurechnen und umgekehrt. Dabei ist wohl zu beachten, daß bei der Möglichkeit verschiedener Buchungsweisen zwischen dem Gewinn laut Bilanz und demjenigen laut Gewinn- und Verlustkonto oder Kapitalkonto Unterschiede vorkommen, darauf beruhend, daß die abschließenden Bilanzposten (Kapital und Gewinn) unabhängig von jenen Konten aufgestellt werden; das sachliche Ergebnis ist stets dasselbe, mag man den steuerlichen Gewinn aus der Bilanz oder aus den andern beiden Konten feststellen. Sind z. B. Zinsen des eigenen Anlage- und Betriebskapitals einerseits, Zinsen der Entnahmen, der Hausverbrauch, der Mietwert der Wohnung im eigenen Hause andererseits auf Kapitalkonto gebucht, so müssen die ersteren Zinsen dem von ihr (oder dem Gewinn- und Verlustkonto) ausgewiesenen Jahresgewinn hinzugerechnet, die Zinsen der Entnahmen abgezogen werden, s. unten § 23, während bei dem Bilanzgewinn dem

<sup>1)</sup> C. 10 405 Antizipandozinsen; Wechselbikonto, Passow I 228; über den Unterschied zwischen rückständigen und verdienten Zinsen Rehm 71<sup>1)</sup>; das passive transitorische Konto ist von Reserve- und Wertberichtigungskonten streng zu scheiden, als reale Passivpost, Rehm 81. Vgl. ferner die Prämienüberträge der Versicherungsgesellschaften: über den Abschluß hinaus ihnen vorausbezahlte Beiträge; bei Beförderungsgesellschaften: voraus verkaufte Fahrtscheine; „pendente Reisen“ bei Schifffahrtsgesellschaften; Rehm 88; Passow I 254.

Ergebnis aus der Vergleichung des Vermögens am Anfang mit dem am Ende des Geschäftsjahres weder etwas zu- noch abgesetzt wird; gerade umgekehrt verhält es sich mit dem Hausverbrauch und dem Mietwert der Wohnung im eigenen Hause, d. h. sie werden, wenn auf Kapitalkonto gebucht, dem hier ausgewiesenen Gewinn nicht hinzugerechnet, wohl aber dem Bilanzgewinn, sie müßten denn Aktiva der Bilanz sein. Aus dem Soll des Gewinn- und Verlustkontos ist dem von ihm ausgewiesenen Jahresgewinn alles zuzurechnen, was steuerlich nicht abzugsfähig, aus dem Haben alles abzusetzen, was steuerlich nicht anrechnungsfähig ist, s. oben S. 94, unten S. 203; es verhält sich hier also umgekehrt, wie in der Bilanz, da der abschließende Gewinnposten auf beiden Konten eine verschiedene Stellung hat.

An der Hand des Einzelinventars vermag man die Preisfestsetzung der Waren zu prüfen<sup>1)</sup>, desgleichen alle Abschreibungen, falls solche nicht einzeln in das Gewinn- und Verlustkonto aufgenommen sind oder wenn nicht als Hilfskonto dieses ein besonderes Abschreibungskonto geführt wird.

Über die Prüfung des Kassenbuchs wegen Aufführung nicht abzugsfähiger Ausgaben neben dem Hausverbrauch ist schon oben S. 133 gesprochen. Das Memorial kann uns Aufschluß geben über den Rohgewinn an einzelnen Waren, wenn wir den Einkaufspreis einer Ware mit seinem Verkaufspreise vergleichen. Diesen Rohgewinn an allen umgesetzten Waren ergibt das Warenkonto, so daß, wenn daneben und als Grundlage ein ordnungsmäßiges Kassenbuch und ein Kontoforrentbuch geführt wird, der Reingewinn im bloßen Warenhandel damit festgestellt werden kann. Unser Warenkonto, oben S. 79, zeigt *ℳ* 2770,30 Rohgewinn; aus dem Kassenbuch ziehen wir *ℳ* 1121,00 Handlungskosten heraus; so bleiben *ℳ* 1649,30 Reingewinn, der von unserem steuerlichen, buchmäßigen (*ℳ* 1031) um *ℳ* 618,30 abweicht, nämlich um den Verlust (Abschreibung) auf Geräte von *ℳ* 12, an den Zinsgeschäften von *ℳ* 46,90 und bei Naumburg mit *ℳ* 467,40; um *ℳ* 32,60 Prozeßkosten und *ℳ* 202,00 Unterschlagung.

Die dritte Beilage am Schluß dieses Buches ist bestimmt, vorzuführen, wie von den verschiedenen Bilanzformen und Konten un-

<sup>1)</sup> Das Memorial (Einkaufsbuch) ergibt die Einkaufspreise.

mittelbar der steuerliche gewerbliche Reinertrag von  $\mathcal{M}$  1031 abgelesen werden kann.

#### Vierter Abschnitt.

### Fortsetzung.

#### § 22.

#### Das zweite Geschäftsjahr.

Bisher sind in den Buchungen nur einfache Geschäftsverhältnisse des Warenhandels dargestellt; nachstehend wollen wir ein verwickelteres vorführen.

Nachdem Rose am 30. September 1919 seine erste Schlussbilanz gemacht hat, treten am 1. Oktober folgende Änderungen in seinen Verhältnissen ein:

1. Er erbt ein Hausgrundstück im Werte von  $\mathcal{M}$  60 000, auf dem  $\mathcal{M}$  40 000 Schulden zu 4 v. H. verzinslich lasten. Das Haus bringt  $\mathcal{M}$  3600 jährliche Miete; sämtliche abzugsfähige Lasten betragen  $\mathcal{M}$  600, die Hypothekenzinsen  $\mathcal{M}$  1600. Rose bezieht es sofort, indem er eine Wohnung zu  $\mathcal{M}$  500 Mietwert nimmt. Eine Wohnung zu  $\mathcal{M}$  600 wird zum 1. Januar 1920 leer; er vermietet sie nicht wieder, sondern legt mit einem Kostenaufwande von  $\mathcal{M}$  2000 einen Laden für sein eigenes Geschäft an mit einem Jahresmietwert von  $\mathcal{M}$  1200; den Laden bezieht er am 1. April  $\mathcal{M}$  1500 von den Kosten der Ladenherrichtung werden am 31. März bezahlt, der Rest im nächsten Geschäftsjahre, an Maurermeister Zimmer.

2. Rose gewinnt in der Lotterie  $\mathcal{M}$  6000. Davon beschafft er sich für  $\mathcal{M}$  4500 eine Möbeleinrichtung; für  $\mathcal{M}$  1500 kauft er  $3\frac{1}{2}$  v. H. Preussische Konsols zum Kurse von  $\mathcal{M}$  85,50. Zinsen per 1. 1. und 1. 7. je  $\mathcal{M}$  22,50.

3. Er heiratet und erhält eine bare Mitgift von  $\mathcal{M}$  5000, die er in sein Geschäft steckt und mit 4 v. H. verzinst; die Zinsen werden der Kasse entnommen und der Frau gezahlt.

4. Er nimmt eine Lebensversicherung mit jährlich  $\mathcal{M}$  400 Beitrag.

5. Der Geschäftsfreund Heinrich Müller, Stettin, gerät am 1. Oktober 1919 in Konkurs, was Rose noch im Oktober erfährt; der Konkursverwalter teilt ihm auf seine Anmeldung der Forderung von  $\mathcal{M}$  407,60 mit, daß höchstens auf eine Konkursdividende von 10 v. H.

Aussicht sei; der Konkurs zieht sich in das dritte Geschäftsjahr hinein, ohne daß eine Abschlagsverteilung vorgenommen wäre. Der Verlust kann schon dem Geschäftsjahre 1918/19 angehören<sup>1)</sup>.

6. Rose schreibt sich 4 v. H. Zinsen seines jetzigen Vermögens von *M* 41 176 gut.

Es mag danach lauten des zweiten Geschäftsjahres:

**Schluß-Bilanz.**

Aktiva.	Passiva <sup>2)</sup> .
Grundstückskonto . . . <i>M</i> 59 850,00	Hypotheken . . . . . <i>M</i> 40 000,00
Warenbestand . . . . . " 20 430,00	Kreditoren <sup>3)</sup> . . . . . " 10 080,45
Raffenbestand . . . . . " 570,00	Debitorenkonto . . . . . " 407,60
Gerätebestand . . . . . " 1 850,00	
Wertpapierbestand . . . . . " 1 305,00	<b>Kapital<sup>3)</sup>.</b>
Schuldner . . . . . " 3 366,25	Carl Rose . . . . . " 41 733,20
Wechsel . . . . . " 400,00	
Möbel . . . . . " 4 050,00	
Versicherungskonto . . . . . " 400,00	
<i>M</i> 92 221,25	<i>M</i> 92 221,25

Jetziges Vermögen . . . *M* 41 733,20  
 Bisheriges Vermögen . . . " 41 176,00<sup>4)</sup>  
 Reingewinn . . . . . *M* 557,20

Breslau, den 30. September 1920.

Friedrich Carl Rose.

Diese Bilanz bietet der Ermittlung des steuerlichen gewerblichen Reinertrags mehrfach Schwierigkeiten, und zwar deshalb, weil sie uns in einer Summe einen Gewinn nennt, der nicht allein dem Handelsgewerbe zu verdanken sein soll<sup>4)</sup>; vielmehr soll in ihm einmal Kapital-

<sup>1)</sup> *E.* 16 155. Mit ihm ist dann so wenig im folgenden Jahre steuerlich zu rechnen, wie mit einer schon fürs Vorjahr beschlossenen (erst im folgenden gebuchten) Abschreibung, *E.* 14 235.

<sup>2)</sup> Vgl. oben *E.* 16.

<sup>3)</sup> Darunter *M* 5000 der Ehefrau.

<sup>4)</sup> Nämlich *M* 15 176 bisher (oben *E.* 25),  
 „ 20 000 außerordentliche Mehrung (*M* 60 000—40 000 Grundstückswert),  
 „ 6 000 außerordentliche Mehrung (Lotteriegewinn) } oben  
*M* 41 176 } *E.* 13.

<sup>5)</sup> Nach § 5 *Ges.* soll das Einkommen aus Handel, nicht das des Handeltreibenden nach der Bilanz berechnet werden, *E.* 1 46. Sind andere als Be-

zins'ertrag und Kursgewinn, aus den Wertpapieren, stecken<sup>1)</sup>; diese sind eine Kapitalanlage, Rose spekuliert nicht mit ihnen<sup>2)</sup>. Ferner steckt der Grundertrag im Gewinn, den andererseits die Abschreibung auf die Möbel gedrückt hat. Die Aufgabe besteht jetzt darin, diese vom kaufmännischen Standpunkt aus richtige Bilanz — Rose hat nicht einmal vergessen, seine Möbel einzustellen, soll er doch alles, was gegebenenfalls dem Zugriffe seiner Gläubiger unterliegt, inventarisieren<sup>3)</sup> — nach den steuerlichen Grundsätzen zu berichtigen<sup>4)</sup>.

Hat Rose nur einfache Buchführung, also nur Kassenbuch, Memorial und das die Konti seiner Geschäftsfreunde enthaltende Hauptbuch, so wird die Berichtigung nur mit einem großen Aufwande an Zeit und Mühe gelingen, da Posten für Posten von Kassenbuch und Memorial einer Prüfung unterzogen werden müssen dahin, welcher Einkommensquelle sie zugehören<sup>5)</sup>; die nicht gewerblichen baren Ein-

triebskapitalien und andere als dem Betriebe dienende Grundstücke nicht vorhanden, so muß das Gesamteinkommen allein nach den Bücherabschlüssen berechnet werden; sonst muß eine Aussonderung stattfinden, E. 1 46, 47; 2 184; 6 120; 7 119. Die Kennzeichnung eines Kapitals als gewerblichen Anlage- und Betriebskapitals, im Gegensatz zu dem eine dauernde ruhige Rente ohne besondere Tätigkeit des Eigentümers abwerfenden Kapitalvermögen, hängt nur von seiner im Willen des Eigentümers beruhenden wirtschaftlichen Bestimmung ab; nicht entscheidend ist, ob ein Kapital und seine Erträge durch die Geschäftsbücher gehen. Wechselt die wirtschaftliche Bestimmung, so wechselt der wirtschaftliche Begriff.

<sup>1)</sup> Beides gehört bei Aktiengesellschaften zu den steuerbaren Überschüssen, E. 7 95. Über Zinsen von Wertpapieren, die zur Sicherheitsleistung im Gewerbe hinterlegt sind, E. 7 107. Inhaberpapiere eines Bankgeschäfts sind regelmäßig verbrauchbare Sachen, d. h. Veräußerungsgegenstände, BGB. §§ 92, 1084; E. 1 17.

<sup>2)</sup> E. 2 5. Oder er spekuliert nur außerhalb seines Gewerbebetriebes, E. 7 408.

<sup>3)</sup> Bestritten, Fischer 273\*; BGB. § 38 spricht aber von dem Vermögen überhaupt, während unmittelbar vorher die Handelsgeschäfte genannt sind; f. auch E. 1 47. Anders bei Gesellschaften, f. unten § 23. Konkursöffnung ergreift das Handels- und sonstige Vermögen des Einzelinhabers.

<sup>4)</sup> E. 1 62, Herstellung einer steuerlichen Bilanz; E. 6 173, 425; wegen Buchauszügen f. oben S. 174<sup>4)</sup>.

<sup>5)</sup> E. 5 188. Eine Erleichterung bietet die Anordnung mehrerer Spalten im Kassenbuche auf Soll und Haben, zur Trennung der verschiedenen Einnahme- und AusgabeGattungen. Über eine andere leicht zu erweiternde Anordnung oben S. 61.



nahmen, z. B. Kapitalzinsen, Mietzinsen, sind vom Bilanzgewinn abzuziehen<sup>1)</sup> (dem Bilanzverlust zuzusetzen); umgekehrt ist mit den nicht gewerblichen baren Ausgaben zu verfahren, z. B. den Hypothekenschuldenzinsen und den sonstigen Ausgaben auf das Grundstück, als Steuern, Unterhaltungskosten, Versicherung usw.<sup>2)</sup> Nicht anders ist es mit den gestundeten Einnahmen und Ausgaben, mit den Höher- oder Minderbewertungen der nicht dem Gewerbe dienenden Vermögensstücke gegen das Vorjahr, z. B. mit der Abschreibung auf die Möbel<sup>3)</sup>.

Anders und unvergleichlich leichter stellt sich die Sache bei der doppelten Buchführung, bei dem Vorhandensein von Sachkonten.

Als erstes früher noch nicht behandeltes bietet sich das Grundstücks-Konto dar:

Soll.		Grundstücks-	Konto.	Haben.	
1919			1920		
Okt. 1	An Kapitalkonto	₤60000 00	Spt. 30.	Per Kassa-konto, Mietzinsf.	₤ 2650 00
1920					
März 31.	„ Kassa-konto	„ 1500 00	„ „	„ Kapital- konto, eigene Wohnung	„ 500 00
„	„ Maurer- meister Zimmer, hier . . .	„ 500 00	„ „	„ Handlungs- kosten- konto, La- denmietwert	„ 600 00
Spt. 30.	„ Kassa-konto, Lasten und Abgaben .	„ 600 00	„ „	„ Gewinn- u. Verlust- konto, Ab- schreibung	„ 2600 00
„	„ Kassa-konto, Hypotheken- zinsen . .	„ 1600 00	„ „	„ Bilanzkonto	„ 59850 00
„	„ Gewinn- u. Verlustkonto, Gewinn .	„ 2000 00			
		<u>₤66200 00</u>			<u>₤66200 00</u>
1920					
Okt. 1.	An Bilanzkonto	₤59850 00			

<sup>1)</sup> Vgl. C. 5 188.

<sup>2)</sup> Wie sie steuerlich sodann zu behandeln, ist dabei gleichgültig.

<sup>3)</sup> Ob auch die Wertveränderungen an sonstigen Aktiven auszuondern sind, hängt von der Stellungnahme bezüglich der gewerblichen Eigenschaft jener ab, s. oben C. 111. Die Abschreibung auf Möbel ist überhaupt nicht abzugsfähig, so wenig wie der Feuerversicherungsbeitrag dafür, C. 1 281; 2 135.

Rose hat sogleich nach Erwerb des Grundstücks ein Grundstücks-konto (Immobilienkonto, Hauskonto)<sup>1)</sup> angelegt. Wir wissen, daß ins Soll eines Sachkontos der Bestand und jede Mehrung, ins Haben jede Minderung kommt. Ins Soll kommt aber überhaupt jede Aufwendung für das Grundstück, also Unterhaltungskosten, Abgaben, Hypothekenzinsen. Während der Bestand, weil gewissermaßen dem Vermögen (dem Kapitalkonto) entnommen, an das Kapitalkonto belastet wird — bei Ankauf an das Kassakonto oder den nicht befriedigten Verkäufer, bei Eintragung einer Kaufgelderhypothek an das Hypothekenschuldenkonto<sup>2)</sup> — werden die Aufwendungen an die Kasse belastet, weil sie ihr entnommen sind, oder an die Gläubiger, soweit Zahlung nicht sofort geleistet ist. Ins Haben kommt einmal die Abschreibung als Minderung (Abgabe an das Gewinn- und Verlustkonto); sodann alles, was das Konto an die Kasse hergibt, Miet- und Pachtzinsen sowie alle sonstigen baren Nutzungen. Soweit Nutzungen des Grundstücks anderen Konten zugute kommen: dem Handlungsunkostenkonto durch Gewährung der Geschäftsräume, der Unterkunftsräume für die Angestellten; dem Haushaltskonto (oder auch dem Kapitalkonto, oben S. 134) durch Gewährung der Wohnung an den Eigentümer, werden diese Konten belastet, bei gestundeten Nutzungen der betreffende Schuldner. Für den Bücherabschluß stellt man den derzeitigen Wert des Grundstücks, der regelmäßig der Erwerbsswert sein wird, in

<sup>1)</sup> Daneben wird meist ein besonderes Grundstücksertragskonto als Hilfskonto des Gewinn- und Verlustkontos geführt, so daß auf dem Hauskonto nur Bestand, Zu- und Abnahme gebucht werden, wogegen das Ertragskonto die Erträge und die Lasten aufnimmt. Im Texte sind bei den übersichtlichen Verhältnissen beide Konten in eines zusammengezogen; s. über die Möglichkeit eines Kontos sonst oben S. 52 und 95.

<sup>2)</sup> Errichtet an Stelle der Konten wechselnder Hypothekengläubiger, erkannt durch Kassakonto für die erhaltenen Darlehen (hier im Erbfall natürlich durch Kapitalkonto), belastet für den Bestand an Bilanzkonto und an die Kasse für Rückzahlungen. Außerdem können im Soll die Zinszahlungen gebucht werden, nachdem zuvor der jeweilig entstandene Zinsanspruch im Haben gebucht ist. Dann wird im Soll des Grundstücks- (Ertrags-) Kontos für die Zinsen das Hypothekenschuldenkonto angedeutet, während die Zahlung der Zinsen nur auf diesem und dem Kassakonto zu Buchungen führt. Die Buchung von Zinsen des eigenen im Grundstück angelegten Kapitals mindert zu Unrecht den buchmäßigen Grundstücksgewinn, erhöht zu Unrecht den buchmäßigen Gewerbeertrag, berührt aber das Gesamtergebnis naturgemäß nicht.

unserem Falle sich jedoch um  $\mathcal{A}$  450 Konjunkturgewinn erhöht haben soll, vermehrt um die Verwendungen (abgesehen von den laufenden Unterhaltungskosten), vermindert um die Abnutzung, ins Haben, genau so, wie wir das bei dem Warenkonto, oben S. 79, gesehen haben. Ebenso wie hier wird das Grundstückskonto für den Gewinn (das Mehr der Habenseite gegenüber der Sollseite) an das Gewinn- und Verlustkonto belastet; für den Verlust durch dieses erkannt<sup>1)</sup>.

Da mindestens allemonatlich die Übertragung aus Memorial und Rassenbuch auf das Hauptbuch, mit oder ohne Vermittlung des Journals stattfindet, so werden die Lasten und Abgaben, die Zinsen, je nach dem Zeitpunkt ihrer Zahlung gebucht; vorstehend ist der Einfachheit halber alles auf den 30. September vermerkt.

Die vollen Mietzinsen betragen jährlich  $\mathcal{A}$  3600. Davon geht vorliegend derjenige für die eigene Wohnung mit  $\mathcal{A}$  500 ab, erkannt durch das Kapitalkonto (oder Haushaltskonto). Von den verbleibenden  $\mathcal{A}$  3100 gehen ferner ab  $\mathcal{A}$  450 als  $\frac{3}{4}$  von  $\mathcal{A}$  600 für die Wohnung, welche nur  $\frac{1}{4}$  Jahr lang besetzt war, dann aber zum Laden mit einem Halbjahrsmietwert von  $\mathcal{A}$  600 seit dem 1. April umgewandelt ist; letztere müssen durch das Handlungsunkostenkonto erkannt werden. Wenn die am Jahreschlusse geschuldeten Mietzinsen, sei es, daß sie fällig sind, oder noch nicht — z. B. es wird vom 1. Juli an halbjährlich nachträglich bezahlt; am 30. September ist der Mieter für  $\frac{1}{4}$  Jahr schuldig; die Miete ist aber noch nicht fällig — nicht bezahlt sind, so müßte das Grundstückskonto durch die einzelnen schuldbenden Mieter erkannt werden. Um dies zu vermeiden, legt man auch ein besonderes Mietzinsenkonto als Hilfskonto an.

<sup>1)</sup> Abgeschlossen wird das Konto regelmäßig durch Gewinn- und Verlustkonto; werden jedoch beide Seiten bereits durch den Inventurwert des Grundstücks, Bilanzkonto, ausgeglichen, so hat das Grundstück weder Gewinn noch Verlust geliefert. Verschieden von diesem Falle und unzulässig ist die Ausgleichung beider Seiten durch Bilanzkonto ohne Rücksicht auf den Inventurwert des Grundstücks; sonst würde, je höher der Überschuß, desto niedriger der Übertrag auf Bilanzkonto, während der Geschäftsgewinn keinen Grundstücksgewinn enthält, also falsch ist. Die wirklichen Verhältnisse verbunkelt es auch, wenn der Kaufmann nicht einen fest geschätzten, angemessenen Mietwert seiner Geschäftsräume dem Konto gutschreibt, sondern den Unterschied zwischen Haben und Soll als Mietwert behandelt; dieser verschlingt jeden Gewinn.

Belastet wird dieses für die Mieten, welche an das Grundstückskonto abgeführt werden sollen, nach Maßgabe der Zeit, von der an und für die sie laufen, ob auch über den Rechnungsschluß hinaus; z. B. wenn  $\mathcal{M}$  3600 Jahresmiete aus einem Hause aufkommen, die eine Hälfte der Mieter vierteljährlich, die andere halbjährlich, vom 1. Januar an gerechnet, im voraus oder nachträglich zu zahlen hat, so lautet das Soll des Mietzinskontos vom 1. Januar: An Grundstückskonto  $\mathcal{M}$  1350; vom 1. April: An Grundstückskonto  $\mathcal{M}$  450 u. ff. Erkannt wird das Konto für jede Mietzahlung durch das Kassakonto; für jede bei Rechnungsschluß in Rest gebliebene fällige, oder noch nicht fällige, aber verdiente Miete anticipando durch Bilanzkonto; für jede beim Abschluß noch nicht verdiente, nicht bezahlte, Miete (vom 1. Juli an seien halbjährlich  $\mathcal{M}$  900 zu zahlen, welche bereits auf Soll gebucht sind, so müssen  $\mathcal{M}$  450 als die am 30. September, dem Abschluß, noch nicht verdiente Hälfte im Haben erscheinen) durch Grundstückskonto; die bezahlte, nicht verdiente Miete wird einem besonderen Antizipationskonto durch Grundstückskonto gutgeschrieben, abgeschlossen durch Bilanzkonto. Die in Rest gebliebene Miete wird damit ein Aktivposten, die gezahlte, noch nicht verdiente ein Passivposten der Bilanz<sup>1)</sup> oben S. 90, 178. Das Grundstückskonto wird also im Falle eines besonderen Mietzinskontos durch dieses erkannt für die ganze Miete, die im Geschäftsjahr zu laufen begonnen hat, belastet die bei Abschluß noch nicht verdiente Miete.

Da der Reinertrag aus Grundbesitz als Einnahme, die Hypothekenzinsen als Ausgabe besonders zu deklarieren sind<sup>2)</sup>, soweit jener nicht dem Gewerbe dient, so fragt es sich, wie das Grundstück auf die Bilanz und ihr Ergebnis eingewirkt hat. a) Einmal durch Einstellung des Grundstückswert und der Hypothekenschulden in die Aktiva und Passiva, b) sodann dadurch, daß der Gewinn von  $\mathcal{M}$  2000 auf Grundstückskonto einen Bestandteil des Gesamtgewinnes von  $\mathcal{M}$  557,20 bildet. Im folgenden soll zunächst zum leichteren Verständnis davon abgesehen werden, daß ein Teil des Grundstücks (im Verhältnis von 4 : 21) dem Gewerbe gedient hat, daß also von den Abgaben und Zinsen<sup>3)</sup>

<sup>1)</sup> Ein Erfolgsberichtigungskonto, reelles Passivum, Rehm 52, 306.

<sup>2)</sup> E. 1 66 oben.

<sup>3)</sup> In dem ungedruckten Erkenntnis vom 12. Oktober 1899 (Nr. IX. 140) begründet das Oberverwaltungsgericht die Ablehnung der Teilung der Hypotheken-

ein entsprechender Teil beim Gewerbeertrage zu berücksichtigen bleibt.

Zu a). Sind Grundstückswert und Hypothekenschulden Jahr für Jahr dieselben, bilden sie oder ihr Unterschied<sup>1)</sup> also stets einen gleich hohen Bestandteil der Gewinnberechnung<sup>2)</sup>, so können beide unberücksichtigt gelassen werden. Steigt der Grundstückswert um den Betrag, der der Kasse zu Zwecken der Verbesserung, Vermehrung entnommen ist, oder der die Kreditoren gemehrt hat; fällt der Wert um den Betrag, der die Kasse oder Debitoren vermehrt (Verkauf von Teilen); steigen die Hypotheken um den Betrag der der Kasse zugeflossen ist, fallen sie um den Betrag, der der Kasse entnommen ist, so bleibt alles dies gleichfalls unberücksichtigt. Denn überall kommt der Gegenwert in der Bilanz, auf dem Grundstückskonto, zur Erscheinung<sup>3)</sup>. Erst dann,

schuldenzinsen, wenn der Grundstücksbesitzer sein Gewerbe im eigenen Hause betreibt, so: „Die teilweise Absetzung von Zinsen der Hypothekenschulden bei dem Einkommen aus Handel und Gewerbe widerspricht der Vorschrift in PrAM. Art. 18, 24<sup>3)</sup>, da die Hypothekenschulden in keiner Weise als Geschäftsschulden angesehen werden dürfen“; E. § 210 ebenso; s. dagegen Überschrift in E. § 114, denn die von dem Bauunternehmer für sein Geschäft bei einer Kreditgesellschaft aufgenommenen Darlehen waren offenbar hypothekarisch gesichert. Es fehlt aber der Grund des Grundes; s. oben S. 119<sup>4)</sup>. Sind z. B. in einem mit *M* 50000 Hypotheken belasteten Gasthose 30 Zimmer einschließlich Gaststuben und Räumen zur Unterbringung der Kellner usw. vorhanden, braucht der Eigentümer 3 davon zur eigenen Wohnung und hat er 3 weitere fest vermietet, so müssen mindestens  $\frac{1}{6}$  der Hypotheken als gewerbliche Schuld (Geschäftskredit) behandelt werden. Wenn ein Geschäftsbetrieb sich in zwei Staaten so vollzieht, daß in dem einen auf eigenem belasteten Grundstück des Unternehmers die Fabrikation, im andern in gemietetem Gebäude der Vertrieb vor sich geht, so müßten, trotz sonst gebotener Ertragsteilung zur Hälfte, nach Ansicht derer, die die Hypotheken auf dem Grundstück nicht als Geschäftsschulden ansehen, die Schuldzinsen allein von der dem Staate des Grundbesitzes zukommenden Ertragshälfte gekürzt werden. Über Hypothekenschulden als gewerbliche Schulden, E. 13 190; 14 148.

<sup>1)</sup> Mehrfach wird nur der Unterschied zwischen Grundstückswert und Betrag der Hypothekenschulden in die Aktiva eingestellt, ähnlich wie in den Aktiven oder Passiven nur der Unterschied zwischen Debitoren und Kreditoren erscheint, zwischen Einnahmen und Ausgaben, oben S. 178.

<sup>2)</sup> Z. B. auch, wenn das Grundstück an- oder abgeschafft wird, die an seiner Stelle stehenden Werte, Bargeld, Wertpapiere, Wechsel, Hypothekenforderungen, bloße Debitoren.

<sup>3)</sup> Vgl. die *M* 2000 Kosten der Ladenherrichtung; *M* 60000 + 2000 — 2600 = 594000; dazu *M* 450 Mehrwert.

wenn letzteres nicht der Fall ist, also hier durch den Abzug des Abnutzungsbetrages, hat das Konto auf den Bilanzgewinn gewirkt<sup>1)</sup>; diese Einwirkung muß für die Steuerzwecke durch unveränderten Ansaß des vorjährigen Werts<sup>2)</sup> beseitigt werden. So weist in unserem Falle das Grundstückskonto (und das Gewinn- und Verlustkonto) einen Verlust von  $\mathcal{A}$  2600 auf Abschreibung in einem Jahre auf. Nach § 40 HGB. ist Rose berechtigt, wie bei seinen anderen Vermögensstücken, so bei seinem Grundvermögen<sup>3)</sup> eine dessen Wertverringerung entsprechende Abschreibung zu machen. Diese als Verminderung der Aktiva, ohne daß der Gegenwert in ihnen oder durch Verminderung der Passiva erscheint, drückt den Gewinn; sie muß ihm daher hinzugelegt, ihre Berücksichtigung der besonderen Berechnung des Grundertrages überlassen werden.

Danach setzen wir die Abschreibung von  $\mathcal{A}$  2600 dem Bilanzgewinn von  $\mathcal{A}$  557,20 hinzu.

Zu b). Dagegen kürzen wir letzteren um den rechnungsmäßigen Gewinn von  $\mathcal{A}$  2000 auf Grundstückskonto, der bei dem Reinertrag aus Grundbesitz, unter Berücksichtigung der Hypothekenzinsen, und zwar für das letzte Kalenderjahr besonders zu berechnen und dabei vielleicht, wie durch Zurechnung etwa nicht abzugsfähiger Lasten unter den  $\mathcal{A}$  600, z. B. bisher von Gemeindelasten (Grund- und Gebäudesteuern über 100 v. H.) einerseits, durch Absetzung eines Teils der auf ihre Höhe zu prüfenden Abschreibung und der Werterhöhung andererseits Veränderungen unterworfen ist<sup>4)</sup>.

Der Gewinn auf einem Grundstückskonto ist unbeachtet zu lassen, wenn er nicht über Gewinn- und Verlustkonto, sondern über ein

<sup>1)</sup> Ohne gleichzeitig auf den Grundstücksgewinn zu wirken; die Wertveränderung durch Konjunktur aber wirkt gleichzeitig auf beide Gewinne, so daß ihre Einwirkung auf den Bilanzgewinn bei Aussonderung des Grundstücksgewinnes aus ihm berücksichtigt wird.

<sup>2)</sup> Der unveränderte Ansaß wird ersetzt durch Zurechnung des Unterschiedes zum Bilanzergebnis.

<sup>3)</sup> Aber regelmäßig nur auf den Wert der Baulichkeiten, oben S. 143.

<sup>4)</sup> Zu beachten ist noch, ob nicht einzelne Grundstückslasten, z. B. die Feuerversicherungsbeiträge (die vom 1. April 1895 bis 1907 in voller Höhe nicht abzugsfähig gewesen sind), auf Handlungsunkostenkonto gebucht sind; sie sind dann ebenso, wie die Abschreibungen, dem Bilanzgewinn zuzusetzen.

anderes Grundstückskonto, etwa zur Ausgleichung eines Verlustes auf diesem, geführt ist.

Daß ein Verlust auf Grundstückskonto dem Gewinn zuzurechnen, und wie im Falle eines bilanzmäßigen Verlustes mit einem Grundstücksgewinn oder Grundstücksverlust zu verfahren, bedarf hiernach keiner Erörterung.

Gegenüber dem Gewinn- und Verlustkonto gilt die einfache Regel oben S. 94 und 181: dem von ihm ihm ausgewiesenen Jahresgewinn sind die das Grundstück betreffenden Sollposten zu-, die Habenposten abzurechnen; umgekehrt bei einem Jahresverlust.

Also Gewinn oder Verlust nach Ausweis des Grundstückskontos; Vermehrung, Verminderung des Grundstückswerts und der Hypotheken, wenn sie nicht durch ihre Gegenwerte in der Bilanz oder auf dem Grundstückskonto aufgewogen werden; auf Handlungsunkostenkonto gebuchte Grundstückslasten, müssen bei dem Bilanzgewinn oder -verlust berücksichtigt werden<sup>1)</sup>. Liegt dann die Steuererklärung vor, in der der Grundertrag vom Gewerbeertrage gesondert ist, und ferner von der Summe beider (und etwa anderer Einkommensarten) die Hypothekenschuldenzinsen gekürzt sind, so ergibt bei Beachtung des Unterschieds zwischen Geschäftsjahr und Kalenderjahr und der etwa wegen Nichtabzugsfähigkeit gestrichenen Kürzungen am Grundertrage der Unter- zwischen dem Grundertrage und den Schuldenzinsen, wenn jener höher, zum Gewerbeertrage gelegt, den Bilanzgewinn (vermehrt um den Wert der Geschäftsräume und der Wohnung im eigenen Hause nebst dem sonstigen Hausverbrauch); sind die Schuldenzinsen höher, so ergibt der Gewerbeertrag, gemindert um den Unterschied, den Bilanzgewinn nebst den Zusätzen. In erstem Falle schlägt also das Unterlassen der Trennung des Grundstücksgewinns von dem Bilanzergebnis zum Nachteil des Pflichtigen aus; in letzterem Falle ist es zum Schaden des Fiskus, indem z. B. wenn kein weiterer Grundertrag vorhanden, als der nicht deklarierete Mietwert der Geschäftsräume, die Hypothekenschuldenzinsen doppelt gekürzt sind<sup>2)</sup>.

<sup>1)</sup> Berücksichtigen heißt hier überall, den durch die kaufmännische Bilanz gefundenen Reingewinn verändern; nicht berücksichtigen also, ihn unverändert lassen.

<sup>2)</sup> Bei einfacher Buchführung, also beim Mangel eines Grundstückskontos, ist aus Kassenbuch und Hauptbuch Einnahme und Ausgabe vom Grundstück festzustellen und der daraus sich ergebende Gewinn (Verlust) vom Bilanzgewinn

Doch sind nachstehende drei Fälle unterschiedlich zu behandeln:

1. Dient das Grundstück allein dem Gewerbe des Geschäftsinhabers, auch zur Unterbringung seiner gewerblichen Hilfskräfte, so sind der Grundstücksgewinn oder =verlust einschließlich der Hypothekenschuldenzinsen, oben S. 188<sup>2</sup> (ob auch die Erhöhung oder Erniedrigung des Wertes als Folge einer Preisbewegung?<sup>1</sup>), ferner die Abschreibung sowie die gesondert als Handlungsunkosten gebuchten Grundstückslasten gewerblicher Gewinn und Verlust, gewerbliche Lasten; um sie unterliegt daher der Bilanzgewinn keiner Veränderung mehr, soweit nicht unabziehbare Beträge (z. B. zu hohe Abschreibungen, oder im Bestandswerte nicht zum Ausdruck gekommene, sondern wie Ausbesserungen behandelte Verbesserungen, bisher Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuern über 100 v. H.) dem Bilanzgewinn naturgemäß hinzuzusetzen sind<sup>2</sup>).

2. Dient das Grundstück lediglich Vermietungszwecken, einschließlich der Wohnungsgewährung an den Geschäftsinhaber, so müssen Grundstücksgewinn oder =verlust, die Abschreibungen sowie die etwa noch besonders gebuchten Lasten nach der vorangestellten Ausführung bei dem Bilanzgewinn berücksichtigt werden.

3. Dient das Grundstück beiden Zwecken zugleich, so muß bezüglich der Schuldenzinsen, Abschreibungen und Lasten eine verhältnismäßige Trennung vorgenommen werden, die anspruchsmäßig bereits auf den Konten vorbereitet sein kann. So mag auf Handlungsunkostenkonto gesondert gebucht sein, was die Geschäftsräume des Kaufmanns an Instandhaltungskosten erfordert haben. Bei dieser Trennung ist es zweckmäßig, zunächst so zu verfahren, als ob das Grundstück lediglich Vermietungszwecken diene, Fall 2. Nachdem somit die Wirkung von Grundstückswert, =gewinn (und Hypothekenlast) auf das Bilanzergebnis beseitigt sind, werden die laufenden Ausgaben (außer den Lasten und Schuldenzinsen auch die Abschreibungen) auf ihre

---

zu kürzen (ihm zuzusetzen). In ganz einfachen Verhältnissen empfiehlt sich das oben S. 184 geschilderte Verfahren.

<sup>1</sup>) Über die Bedenken s. oben S. 185<sup>2</sup>.

<sup>2</sup>) Den Nichtabzug von Grundstückslasten, z. B. bisher zu hoher Steuern, kann man dadurch bewirken, daß der Lastenbetrag, nachdem er einmal dem Grundstück belastet ist, ihm per Haushaltskonto, abgeschlossen durch Kapitalkonto, gutgeschrieben wird.



Berechtigung hin einer Prüfung unterzogen, ihre abzugsfähige Gesamtsumme im Verhältnis des Mietaufkommens einschließlich des Jahreswertes der Wohnung des Geschäftsinhabers im eigenen Hause zu dem Jahresmietwert der Geschäftsräumlichkeiten geteilt und der dem letzteren entsprechende Teil der Gesamtabzüge vom Bilanzgewinn abgezogen (dem Bilanzverlust hinzugefügt). Dagegen wird der Mietwert von Geschäftsräumen und Wohnung dem Bilanzgewinn zugerechnet, siehe unten. Von dem anderen Teil der Gesamtabzüge wird der verhältnismäßige Schuldzinsbetrag gekürzt, der Rest vom Grundertrage abgezogen. So hat man den Reinertrag aus Grundbesitz und Gewerbe<sup>1)</sup> ermittelt; es bleibt nur noch übrig, den verhältnismäßigen Schuldzinsbetrag vom Gesamteinkommen zu kürzen. Mit dem Gewinn auf Grundstückskonto ist aus dem Bilanzgewinn auch die Mehrung (Minderung) des Grundstückswertes durch Preisbewegung geschieden; wird sie als kaufmännischer Gewinn (Verlust) angesehen, soweit das Grundstück dem Gewerbe dient, so ist der verhältnismäßige Teil einer solchen Mehrung (Minderung) dem Bilanzverlust zuzusetzen (abzusetzen) — umgekehrt bei einem Bilanzverlust; s. oben S. 185<sup>2)</sup>.

Man könnte gegen die unterschiedliche Behandlung der drei Fälle einwenden, daß es gegenüber der zuweilen doch schwierigen Berechnung im Ergebnis gleichgültig sei, d. h. daß dasselbe steuerbare Einkommen sich ergebe, ob man die Trennung des Grundertrages vom Gewerbeertrage vornehme oder nicht; das war bisher jedoch keineswegs der Fall. Alle Einnahmen und Ausgaben usw. im Gewerbe wurden regelmäßig nach (dreijährigen) Durchschnitt der Vergangenheit berechnet und deklariert, z. B. vom gewerblichen Grundbesitz auch die Hypothekenschuldzinsen<sup>3)</sup>;

<sup>1)</sup> Daß Hausverbrauch und sonstige mit dem Grundstück nicht zusammenhängende unabzugsfähige Ausgaben schon zuvor dem Bilanzgewinn zugefügt sind, ist selbstverständlich.

<sup>2)</sup> Daher ist es unzulässig, weil sonst der nämliche Betrag zweimal vom Einkommen gekürzt würde, die Zinsen im Steuererklärungsmuster, da, wo die Abzüge ihren Platz finden, als solchen aufzuführen. Vgl. auch E. 6 121\*\* letzten Absatz; s. oben S. 119. Eine solche Doppellürzung liegt nicht vor, wenn der Grundstücksgewinn, oben Fall 2, ausgedeutet wird. Dadurch werden die Schuldzinsen mittelbar dem Bilanzgewinn zugerechnet; denn ohne die Zinsen wäre ein größerer Betrag abgezogen worden.

dagegen werden das nicht gewerbliche, aus Vermietung oder Verpachtung fließende Grundeinkommen, sowie die nicht gewerblichen Hypothekenschuldzinsen nach ihrem Betrage nur für das letztvergangene Kalenderjahr berechnet<sup>1)</sup>; waren also in dem letzten Geschäftsjahre  $\mathcal{A}$  40 000 auf einer Fabrik lastende Hypothekenschulden mit  $\mathcal{A}$  2000 zu verzinsen gewesen, in den beiden ihm vorhergehenden Jahren je  $\mathcal{A}$  100 000 mit 5000, so sind im deklarierten Gewerbeertrage mit Recht  $\mathcal{A}$  4000 Schuldzinsen abgezogen; ein Miethausbesitzer dagegen dürfte unter denselben Verhältnissen von seinem Gesamteinkommen nur die Zinsen des letzten Kalenderjahres ( $\mathcal{A}$  2000) abziehen.

Wenden wir diese Grundsätze auf unseren Fall an, wo im Geschäftsjahre  $\mathcal{A}$  3150 Mieten nebst Wert der eigenen Wohnung des Rose den  $\mathcal{A}$  600 Ladenmietwert gegenüberstehen, und setzen wir voraus, daß gegen Berechtigung und Höhe der Abzüge keine Einwendungen zu machen sind, so kommen von den  $\mathcal{A}$  4800 Abzügen ( $2600 + 600 + 1600$ ) nach dem Verhältnis von 21:4  $\mathcal{A}$  4032 auf Grundertrag (wovon  $\mathcal{A}$  1344 auf Hypothekenzinsen zu rechnen sind) und  $\mathcal{A}$  768 sind von dem nach Fall 2 oben berichtigten Bilanzgewinn abzugiehen<sup>2)</sup>.

Der Mietwert von Wohnung und Laden des Geschäftsinhabers erscheint als Nutzung auf Grundstücks-(ertrags-)konto-Haben, ersterer gutgeschrieben durch Kapitalkonto (oder durch das mit diesem oder mit Gewinn- und Verlustkonto abgeschlossene Haushaltskonto), der Ladenmietwert aber gutgeschrieben durch Handlungsunkostenkonto; dieser ist somit im Gewinn- und Verlustkonto-Soll gebucht. Beide treten anderseits auf Gewinn- und Verlustkonto-Haben als Gewinn in dem einheitlichen Grundstücksgeinn auf. Der Ladenmietwert und der etwa auch über Gewinn- und Verlustkonto statt Kapitalkonto gegangene Wohnungsmietwert berühren den bilanzmäßigen Gewinn nicht; Gewinn und Verlust heben einander auf. Bezüglich des Ladenmietwerts entspricht dies insofern den steuergesetzlichen Vorschriften, als der

<sup>1)</sup> Jetzt entscheidet überall das letzte Jahr allein, § 29, Ausnahme § 30.

<sup>2)</sup> Bemerkte sei, daß das Steuererklärungsmuster auf S. 3 nach der Seitenbemerkung zur Berechnung des Grundertrags die immerhin schwierige Trennung nicht für unbedingt geboten ansah, so daß Fall 3 auscheiden kann, dessen Stelle durch den Fall 2 ersetzt wird.

Mietwert von Geschäftsräumen im eigenen Hause weder als Grundertrag noch als gewerbliche Betriebsausgabe zu behandeln ist; erscheint er als jenes in den Büchern, muß er auch als diese gebucht werden<sup>1)</sup>. Wird nun das vom Ladenmietwert mitgebildete Grundstücksergebnis, Gewinn, Verlust (oder keines von beiden) aus dem Bilanzgewinn ausgesondert und einer besonderen steuerlichen Behandlung unterworfen (wobei, wie hier bemerkt sei, nach obigem der Ladenmietwert gestrichen wird), so muß dieser zur Wiederherstellung des bisher vorhandenen Gleichgewichts dem bereinigten Bilanzgewinn zugerechnet werden.

Dem Ladenmietwert gleich wird der Wert der Wohnräume der Angestellten (als Teil ihres Gehalts) behandelt; bezahlen sie dagegen die Wohnung bar, so liegt die Sache nicht anders als bei der Mietzahlung jedes Dritten; dem Bilanzgewinn ist also dafür nichts hinzuzusetzen, da er, wie man sich leicht überzeugen kann, schon um den Betrag erhöht ausgewiesen wird.

Ebenso und aus demselben Grunde wird mit dem über Gewinn- und Verlustkonto weggebuchtem Wohnungsmietwert verfahren, dieser dann freilich unter dem besonders deklarierten Grundertrage mitangegeben. Es ist dies ein Beispiel für die oben S. 94 gegebene Regel über Ablesen des steuerbaren Ertrages vom Gewinn- und Verlustkonto. Die Nötigung, beide Werte dem Bilanzgewinn zuzusetzen, erhellt am leichtesten, wenn das Grundstücks-(ertrags-)konto mit Verlust abschließt.

Wenn der Wohnungsmietwert, statt auf Gewinn- und Verlustkonto, auf Kapitalkonto-Soll steht, hat er auf diesem und auf dem Gewinn- und Verlustkonto nicht gewinnkürzend gewirkt; in diesem Falle ist dem vom Grundstücksgewinn bereinigten, auf jenen Konten ausgewiesenen Gewinn der Wert nicht zuzusetzen, wohl aber dem durch Vermögensvergleich gefundenen bereinigten Bilanzgewinn.

Daß der über Gewinn- und Verlustkonto weggebuchte Wohnungsmietwert übrigens auch bei Nichttrennung des Grundstücksgewinns

<sup>1)</sup> E. 11 101. In gleicher Weise sind die für den Betrieb, die Angestellten usw., verbrauchten eigenen Waren und Erzeugnisse sowohl (weder) in Einnahme als auch (noch) in Ausgabe zu stellen, E. 9 54.

von dem Bilanzgewinn diesem zugerechnet wird (wenn also kein besonderer Grundertrag deklariert wird), liegt dann an seiner Eigenschaft als Haushaltskostenbetrag. Im anderen Falle beruht seine Zurechnung nicht hierin; da vielmehr der Wohnungsmietwert besonders als Grundertrag deklariert wird, so hat er aus dem dem Bilanzergebnis zuzurechnenden Hausverbrauch auszuscheiden.

Wird einer oder werden beide Mitwerte nicht aktiv und passiv durch die Bücher geführt, so ist dem Bilanzgewinn wegen des nicht gebuchten Betrages auch nichts hinzuzusetzen; nur ist der Wohnungsmietwert mit dem übrigen Grundertrage zu deklarieren<sup>1)</sup>.

Daran, daß in jedem Falle, bei Aussonderung wie bei Nichtaussonderung des Grundstücksgewinns aus dem Bilanzgewinn, der Mietwert der Wohnung im eigenen Hause dem den Grundstücksertrag begreifenden Bilanzgewinn hinzugesetzt wird, ändert die Tatsache nichts, daß der Kaufmann, was bei Gesellschaftern vorkommt, den Mietwert seiner Wohnung im eigenen Hause (der Gesellschafter) an die Geschäftskasse aus seinen Entnahmen bezahlt; tut er das aus sonstigem Vermögen, so ist der Betrag vom Bilanzgewinn abzusetzen. Entnimmt der Geschäftsinhaber den Wert der Geschäftsräume seiner Kasse zu seinem Privatgebrauch, so ist dieser Betrag wie sonstiger Verbrauch zu behandeln.

Über das Warenkonto ist nichts mehr zu sagen; neben ihm wird im Großhandel ein Hilfsbuch, das Warenbuch, Warenkontro<sup>2)</sup>, geführt, welches nach Eingang (Soll) und Ausgang (Haben) geordnet jederzeit den Bestand nachweist und somit der Inventarisierung am

<sup>1)</sup> Sollte, bei nicht vollständig durchgeführter doppelter Buchführung, der Ladenmietwert nur aktiv, wie eine Einnahme, geführt sein, so ist der Gewinn auf Gewinn- und Verlustkonto und auf Kapitalkonto um ihn zu hoch; wenn er nur passiv geführt ist, wie eine Ausgabe, um ihn zu niedrig; während das Bilanzkonto ihn richtig ausweist; ebenso ist es bei dem über Gewinn- und Verlustkonto geführten Mietwert der Wohnung. Ist dieser dagegen nur passiv über Kapitalkonto weggebucht, so ist der Gewinn auf Gewinn- und Verlustkonto und auf Kapitalkonto richtig; der Mietwert ist aber in allen Fällen besonders als Grundertrag anzugeben und der sonstige Grundstücksgewinn zuvor aus dem Bilanzgewinn auszusondern.

<sup>2)</sup> So wird ein Wechselkonto, Effektenkonto, Sortenkontro über Ein- und Ausgang von Wechseln, Wertpapieren, fremden Münzsorten geführt.

Jahreschlusse überheben würde, wenn nicht außerordentliche Abgänge stattgefunden haben könnten<sup>1)</sup>, s. oben S. 81.

Auch Kassen- und Gerätebestand bedürfen keiner Erörterung. Über seine Wertpapiere führt der Kaufmann wie über seine sonstigen Sachen ein Konto, das ihm Gewinn oder Verlust sowie den Bestand laut Inventur zeigt<sup>2)</sup>.

Soll.		Wertpapier-	Konto <sup>3)</sup> .	Haben.	
1919			1920		
Okt. 1.	An Kapitalkonto	ℳ 1296 60	Jan. 1.	Per Kassa-konto	ℳ 22 50
1920			Juli 1.	" Kassa-konto	" 22 50
Spt. 30.	" Gewinn- und Verlustkonto	" 53 40	Spt. 30.	" Bilanzkonto	" 1305 00
		ℳ 1350 00			ℳ 1350 00
1920					
Okt. 1.	An Bilanzkonto	ℳ 1305 00			

Dem Kapitalkonto sind ℳ 1282,50 für den Ankauf von ℳ 1500 3 1/2 % igen Preuß. Konsols zum Kurse von 85,50 entnommen, ferner ℳ 11,25 auf die Stückzinsen vom 1. Juli bis zum 30. September 1919 und ℳ 2,85 auf Kosten, Maklergebühr (Courtage oder Abschlußprovision) und Stempel. Am 30. September 1920 sollen die Papiere, die noch vollständig vorhanden sind, 86,25 stehen; sie haben also einen Wert von ℳ 1293,75; dazu treten die Stückzinsen vom 1. Juli bis 30. September 1920 mit ℳ 11,25<sup>4)</sup>, so daß jene mit ℳ 1305 in die Bilanz einzustellen sind. Die Beträge für eingelöste Zinsscheine, welche zur Kasse geflossen sind, hat das Konto durch die Kasse gut. Der Gewinn, durch Salbierung beider Seiten gefunden, beträgt ℳ 53,40; er setzt sich aus 2 Posten zusammen: einmal aus den fällig gewordenen Zinsen, sodann aus der Erhöhung des Werts durch die Absatzver-

<sup>1)</sup> Vgl. B. 1 463 über die Notwendigkeit, die Rechnung über die Waren so zu führen, daß man, wie bei der Kasse, jederzeit ohne Inventur den Bestand feststellen könnte, diese nur die Probe aufs Exempel wäre.

<sup>2)</sup> Wertpapiere und Wechsel werden, da sich die Forderung aus ihnen im Papier verkörpert, nicht als Debitoren behandelt.

<sup>3)</sup> Oben S. 84<sup>2)</sup>. Die Kurse sind willkürlich, oben S. 71.

<sup>4)</sup> Eine Antizipation; s. oben S. 90<sup>2)</sup>.

hältnisse (des Kurswerts); die Nebenkosten der Anschaffung<sup>1)</sup> würden, in den Endbestand eingerechnet, den Gewinn noch erhöht haben; die Einrechnung nur in den Anfangsbestand hat ihn also vermindert.

Da Rose nicht Bankier ist, auch sonst die Wertpapiere nicht Bestandteil seines Anlage- und Betriebskapitals sind, so ist der Gewinn aus dem Bilanzgewinn auszusondern<sup>2)</sup>; aber nur die Zinsen sind in die Steuererklärung unter Ertrag aus Kapitalvermögen einzustellen; es liegt also hier ebenso, wie beim Grundstücksgewinn, der nicht gewerblicher Gewinn ist. Hier tritt der Unterschied in der Behandlung des auch nur buchmäßigen Kursgewinnes oder Kursverlustes zutage. Bei einem Bankier und einer sonstigen Gewerbe oder Handel treibenden Person, die in Wertpapieren spekuliert, vgl. § 344 HGB., oder bei der diese sonst ein Teil des Anlage- und Betriebskapitals sind, s. oben S. 184<sup>1</sup>, bilden die Kursunterschiede einen Bestandteil des Geschäftsgewinnes, des steuerbaren Ertrages<sup>3)</sup>; bei anderen Personen, selbst wenn sie (gelegentlich) spekulieren, bleiben Kurssteigerung und Kursfall in der Einkommensberechnung außer Rücksicht<sup>4)</sup>. Gewinn

<sup>1)</sup> Diese Nebenkosten der Anschaffung sind, wenn es sich um Kapitalvermögen handelt, so wenig abzugsfähig wie etwa der Grundstücksstempel beim Ankauf eines Grundstücks, E. 2 171. Deshalb und weil ja der Kaufmann mit dem derzeitigen Werte bilanzieren soll, der um die jedenfalls notwendigen Kaufnebenkosten sich erhöht, wäre ein um *M* 2,85 höherer Schlusswert einzustellen gewesen, s. oben S. 82, so daß auch im Gewerbe die Nebenkosten nicht abgesetzt werden nicht abzugsfähig sind, so wenig wie die Hauptkosten. Da aber die Einrechnung solcher Kosten nicht üblich, sie auch nur gering sind, so ist im Texte von der Bilanzierung auf *M* 1307,85 abgesehen.

<sup>2)</sup> E. 2 5.

<sup>3)</sup> E. 1 17, 249; § 397\*. Ebenso drückt der Verlust eines Hypothekentapitals bei der Zwangsversteigerung des Pfandgrundstücks mit Recht den Gewinn, wenn das Kapital ein gewerbliches, oben S. 119<sup>a</sup> (z. B. bei hypothekarischer Sicherung einer Geschäftsforderung, E. 1 15), und das verbliebene persönliche Forderungsrecht wertlos geworden ist, E. 5 215; ist es dagegen nicht als gewerbliches Kapital zu betrachten, so hat seine Nichtwiederaufnahme in die Aktiva der Bilanz in Folge Verlustes zu Unrecht den Gewinn gedrückt, wenn der Betrag nicht dem Kapitalkonto belastet ist; das Kapital ist also in diesem Falle dem Bilanzgewinn zur Darstellung des steuerlichen Gewinns zuzusetzen.

<sup>4)</sup> E. 2 5. § 11 zu 5 des Gesetzes besteuert nur die „erzielten“ gelegentlichen Veräußerungsgewinne, also nur die aus Veräußerungen herrührenden ob auch gestundeten Gewinne der Vergangenheit; E. 1 354; § 26; 4 214. Dem-

und Verlust bei Verkauf als Folge einer Kursbewegung sind „sonstige Einnahmen“ (Verluste), §§ 5, 11, bei auch nicht spekulierenden Personen, ebenso wie sie bei gewerbmäßigen und anderen Spekulanten Ertragszunahme und -abnahme darstellen.

Rose hatte für seine Zinsgeschäfte ein besonderes Zinskonto angelegt, oben S. 89, in dessen Soll alle Zinsbeträge kommen, die er schuldig wird, in dessen Haben alle Zinsen, die er zu fordern hat. Da jedoch die Miet- und Hypothekenzinsen<sup>1)</sup> bereits auf dem Grundstückskonto, die Wertpapierzinsen auf dem Wertpapierkonto erscheinen, gehören in das Zinskonto nur die Zinsen aus Handelsgeschäften, insbesondere Waren- und Wechselgeschäften (Diskont), sowie der angeliehenen Betriebskapitalien und der Geschäftseinlagen; die Zinsen der letzteren können auch unmittelbar auf Gewinn- und Verlustkonto gebracht sein, oben S. 168.

Bezüglich der Schuldner, die gegen das Vorjahr zugenommen haben, ist folgendes zu bemerken:

Heinrich Müller zu Stettin, Hauptbuch Bl. 11, ist in Konkurs geraten; wiewohl der Verwalter Aussicht auf 10 v. H. Konkursdividende macht, schreibt Rose als vorsichtiger Kaufmann den ganzen Forderungsbetrag von *ℳ* 407,60 in der Weise ab, daß er in gleicher Höhe einen Deltredereposten<sup>2)</sup> in die Passiva als Gegenwert gegen den voll in die Aktiva eingestellten Forderungsposten einstellt; damit sind die ganzen *ℳ* 407,60 zu Lasten der Jahresgebarung abgeschrieben, der Schuldner wird aber im Auge behalten.

Da jedoch der Verwalter Aussicht auf 10 v. H. Konkursdividende gemacht hat, so muß dieser Betrag zur Ermittlung des steuerbaren Reinertrages aus Handel dem bilanzmäßigen Gewinn mit *ℳ* 40,76 hinzugerechnet werden.

Setzen wir den Fall, daß Müller am 1. April 1921 mit seinen Gläubigern einen Zwangsvergleich auf 75 v. H. seiner Schulden schließt und diesen Betrag sofort bezahlt, so lautet das Konto, s. oben S. 71:

entsprechend dürfen nur durch sie entstandene Verluste berücksichtigt werden; E. 14 89.

<sup>1)</sup> E. 2 114.

<sup>2)</sup> Über dieses Konto s. oben S. 156.

Soll.		Heinrich Müller,		Stettin.		Haben.	
1919				1920			
Okt.	1.	An Bilanzkonto	M 407 60	Spt. 30	Per Bilanzkonto	M 407 60	
1920				1921			
Okt.	1.	An Bilanzkonto	M 407 60	April 1.	Per Passivkonto	M 305 70	
					" Deltredere-	" 101 90	
					konto <sup>1)</sup>	" 407 60	

Das Deltrederekonto aber lautet:

Soll.		Deltredere-		Konto.		Haben.	
1920				1919			
Spt.	30.	An Bilanzkonto	M 407 60	Okt. 10.	Per Gewinn- und		
					Verlustkonto	M 407 60	
1921				1920			
April	1.	An Heinrich		Okt. 1.	Per Bilanzkonto	M 407 60	
		Müller, Stettin	M 101 90				
	"	" Gewinn- und	" 305 70				
		Verlustkonto	" 407 60				

Wenn danach im Jahre 1920 der ganze Forderungsbetrag als unsicher abgeschrieben ist, während sich hinterher herausstellt, daß nur ein Teil abgeschrieben werden durfte, so wird dies in dem betreffenden Jahre dadurch ausgedrückt, daß der früher zu viel abgeschriebene Teil, der eingegangen ist, als Gewinn erscheint<sup>2)</sup>; somit ist durch die Zulassung des Abzuges auf eine unsichere Forderung und dann ihres endgültigen Verlustes (s. oben S. 157) nicht etwa ein doppelter Abzug desselben Betrages gegeben. Ebensovienig ist dies bei dem allgemeinen Abzug auf alle Forderungen einerseits und dem nachträglichen Abzuge eines besonderen Verlustes andererseits der Fall. Denn wenn nur in der Bilanz der erstere gemacht ist, nicht aber anteilig auf

<sup>1)</sup> Oder per Gewinn- und Verlustkonto; in diesem Falle wird das ganze Deltrederekonto auf jenes übertragen.

<sup>2)</sup> Aber Forderungseingänge aus einem früher innegehabten Geschäft s. oben S. 14.



jedem Schuldnerkonto, so wirkt im nächsten Jahre die Einstellung des ungeschmälernten Schuldnerkontos als Gewinn (s. auch oben S. 153); der Abzug des Vorjahres ist also ausgeglichen und ein nun kommender Verlustabzug bleibt der einzige. Daß dem ebenso ist, wenn der allgemeine Abzug auf die verschiedenen Schuldnerkonten verteilt ist, weil die Abschreibung des Vorjahres den Ganzverlust z. B. des Nachjahres mindert, ist leicht einzusehen.

Soweit die Ausgabe für die Möbel ihren Gegenwert in dem Bestande der Aktiva findet, ist dieser Posten, von der abgezogenen, aber nicht abzugsfähigen Abschreibung also abgesehen, nicht weiter zu beachten; mit jeder Mehrung ist es ebenso; die Kosten für Versicherung und Instandhaltung sind, wenn nicht auf Haushaltskonto gebucht, dem Bilanzgewinn zuzusetzen; eine Verminderung, deren Wert nicht der Kasse zugeflossen ist, insbesondere eine Abschreibung, ist in gleicher Weise zu behandeln. Das Versicherungskonto ist ebenfalls nicht weiter zu berücksichtigen<sup>1)</sup>; jede Beitragszahlung aus der Kasse erhöht das Konto; die Erhöhung bis zu  $\mathcal{A}$  600 wird in der Steuererklärung besonders abgezogen; ein doppelter Abzug liegt in diesem Falle nicht vor. Das Konto, für die Zahlungen an die Kasse belastet, wird beim Abschlusse durch Bilanzkonto erkannt; es ist auch Gutschrift durch Gewinn- und Verlustkonto möglich, dann fehlt das Konto in den Aktiven; die  $\mathcal{A}$  400 müßten, weil nachträglich in der Steuererklärung ihr Abzug besonders vorgesehen ist, dem Bilanzgewinn zugesetzt werden; sonst läge doppelter Abzug vor.

Die Ehefrau des Rose erhält, da sie nicht Gesellschafterin ihres Mannes geworden ist, ein Konto, wie jeder fremde Darlehnsgeber, Gläubiger:

Soll.		Johanna Rose,	hier.		Haben.
1919			1919		
Sept. 30.	An Kassa	$\mathcal{A}$ 200 00	Okt. 1.	Per Kassa	$\mathcal{A}$ 5000 00
	" " Bilanz	" 5000 00	1920		
		$\mathcal{A}$ 5200 00	Sept. 30.	" Zinsen	" 200 00
					$\mathcal{A}$ 5200 00
			1920		
			Okt. 1.	Per Bilanz	$\mathcal{A}$ 5000 00

<sup>1)</sup> So wenig wie der Hausverbrauch, wenn er in den Aktiven der Bilanz steht.

<sup>2)</sup> Das Zinsenkonto soll in diesem Jahre keinen Ueberschuß liefern wie am 30. September 1919, sondern in sich bilanzieren.

Das Kapitalkonto aber lautet (möge lauten):

Soll.		Kapital-	Konto.	Haben.	
1919			1919		
Okt. 1.	An Hypothekenschuldenkonto <sup>1)</sup> . . .	₤40000 00	Okt. 1. Per Bilanzkonto <sup>1)</sup> . .	₤15176 00	
1920			" "	" Grundstückskonto <sup>2)</sup> . .	" 60000 00
April 23.	" Warenkonto, Hausverbrauch <sup>3)</sup>	" 104 40	2. " Möbelkonto <sup>2)</sup> . . .	" 4500 00	
Sept. 30.	" Grundstückskonto, Wohnungswert . . . .	" 500 00	" " Wertpapierkonto <sup>2)</sup> . .	" 1296 60	
	" Kassa-konto, Hausverbrauch <sup>4)</sup>	" 1800 00	" " Kassa-konto <sup>4)</sup>	" 203 40	
	" Gewinn- u. Verlustkonto, Zinsen <sup>5)</sup>	" 33 00	1920		
	" Bilanzkonto	₤41733 20	Sept. 30. " Gewinn- u. Verlustkonto, Zinsen <sup>6)</sup> . . . .	" 1647 00	
			" Gewinn- u. Verlustkonto, reiner Gewinn <sup>7)</sup> . . .	" 1347 60	
		₤84170 60		₤84170 60	
			1920		
			Okt. 1. Per Bilanzkonto	₤41733 20	

<sup>1)</sup> Oben S. 25, 97.

<sup>2)</sup> Oben S. 183.

<sup>3)</sup> Oben S. 197.

<sup>4)</sup> Rest vom Wertpapierverkauf, ₤ 1500.

<sup>5)</sup> 4. v. H. des eigenen Handlungskapitals von ₤ 41176, oben S. 183<sup>4)</sup>.

<sup>6)</sup> Bloße Annahmen, die Konten werden nicht ausgeführt.

<sup>7)</sup> Der kaufmännische Reingewinn setzt sich hier zusammen aus dem Bilanzgewinn, ₤ 557,20, und dem Unterschiede zwischen dem Hausverbrauch, ₤ 2404,40 einschließlich der Zinsen davon, ₤ 33, und den gutgeschriebenen Kapitalzinsen, ₤ 1647; vom Bilanzgewinn wird zur Darstellung des kaufmännischen Reingewinns dagegen dieser Unterschied abgezogen, wenn Hausverbrauch einschließlich seiner Zinsen kleiner als die gutgeschriebenen Kapitalzinsen. Der Kaufmann rechnet dabei so, daß er zunächst eine billige Verzinsung seines Handlungskapitals haben muß; erst das, was er darüber hinaus dem Geschäft zu seinem Privatbedarf entnimmt und der dann noch verbleibende Bilanzgewinn ist das, was ihm seine geschäftliche Tätigkeit eingebracht hat; s. oben S. 88, 95.

Das Guthaben des Kontos durch die Kasse, von  $\mathcal{A}$  203,40, ist der Überschuß aus dem Lotteriegewinn, nachdem für  $\mathcal{A}$  4500 Möbel und für  $\mathcal{A}$  1296,60 Wertpapiere beschafft sind<sup>1)</sup>.

Ferner ist das Konto unter Umgehung des Haushaltskontos für den gesamten Aufwand an Haushaltsbedürfnissen,  $\mathcal{A}$  500 für die Wohnung,  $\mathcal{A}$  1800 für Varentnahmen aus der Kasse (monatlich  $\mathcal{A}$  150),  $\mathcal{A}$  104,40 für dem Geschäft entnommene Waren und für die Zinsen der Varentnahmen an die abgebenden Konten belastet.

Von den übrigen Konten soll nur das Gewinn- und Verlustkonto vorgeführt werden:

Soll.		Gewinn- u. Verlust-		Konto.	Haben.	
1919				1920		
Okt. 10.	An Delfredere-			Sept. 30.	Per Grundstücks-	
1920	konto . . .	$\mathcal{A}$ 407	60		konto . . .	$\mathcal{A}$ 2000
Sept. 30.	" Grundstücks-			"	" Wertpapier-	
	konto . . .	" 2600	00	"	konto . . .	" 53
"	" Möbelkonto	" 450	00	"	" Warenkonto	" 60
"	" Handlungskonto	" 1720	00	"	" Kapitalkonto,	" 38
"	" Handlungskonto	" 1720	00		Zinsen . . .	" 00
"	" Kapitalkonto,	" 1647	00			
"	Zinsen . . .	" 1647	00			
"	" Kapitalkonto,	" 1347	60			
	reiner Gewinn	" 1347	60			
		$\mathcal{A}$ 8172	20			$\mathcal{A}$ 8172
						20

Die Verluste sind außer dem Delfrederebetrag: Abschreibung auf das Grundstück und die Privatmöbel, Zinsen von dem Handlungskapital des Rose und der Betrag der Handlungskosten, darunter  $\mathcal{A}$  600 Ladenmietwert.

Wenn neben dem Kapitalkonto und statt des Haushaltskontos ein Kontoforrent des Geschäftsinhabers geführt wird, belastet für alle Entnahmen aus dem Geschäft, die Zinsen davon, den reinen Verlust, erkannt für die Zinsen vom Handlungskapital, und den reinen Gewinn und abgeschlossen durch Kapitalkonto, so wird der Kapitalgewinn durch das Kontoforrent des Rose erkannt:

<sup>1)</sup> Möglich war auch die Guthchrift der ganzen  $\mathcal{A}$  6000 durch Kassakonto und dann die Entlastung dieses durch die Konten, für welche Anschaffungen gemacht worden.

Soll.		Carl Rose,	Kontoforrent.	Haben.
1920			1920	
Sept. 30.	An Grundstücks-		Sept. 30.	Per Gewinn-
	konto,			und Ver-
	Wohnungs-			lustkonto,
	wert . . .	„ 500 00		Zinsen . .
				„ 1647 00
	„ „ Kassa-			Gewinn-
	konto,			und Ver-
	Hausver-	„ 1800 00		lustkonto,
	brauch . .			reiner Ge-
				winn . . .
	„ „ Waren-			„ 1347 60
	konto,			
	Hausver-	„ 104 40		
	brauch . .			
	„ „ Gewinn-			
	und Ver-	„ 33 00		
	lustkonto,			
	Zinsen . .			
	„ „ Kapital-			
	konto,	„ 557 20		
	Saldo . .			
		„ 2994 60		
				„ 2994 60

Soll.		Kapital-	Konto.	Haben.
1919			1919	
Okt. 1.	An Hypotheten-		Okt. 1.	Per Bilanzkonto
	schulden-			„ 15176 00
	konto . .	„ 40000 00		Grund-
				stücks-
				konto
				„ 60000 00
1920				2. „ Möbel-
Sept. 30.	„ Bilanzkonto	„ 41733 20		konto
				„ 4500 00
				„ Wertpapier-
				konto . .
				„ 1296 60
				„ Kassa-
				konto
				„ 203 40
			1920	
			Sept. 30.	„ Carl Rose,
				Kontoforrent
				„ 557 20
		„ 81733 20		„ 81733 20
			1920	
			Okt. 1.	Per Bilanzkonto
				„ 41733 20

Die Berechnung des für das Rechnungsjahr 1921 zur Steuer heranzuziehenden Ertrages ist nunmehr folgende (wobei der Sachlage entsprechend davon ausgegangen wird, daß das Grundstück im Verhältnis von 4:21 dem Gewerbe und Vermietungszwecken gedient hat;

ferner wird nunmehr angenommen, die Lasten von  $\mathcal{M}$  600 seien um  $\mathcal{M}$  50 Ausbesserungskosten zu hoch, in den  $\mathcal{M}$  2600 Abschreibung auf Grundstück aber eine Michtigstellung des Werts in Höhe von  $\mathcal{M}$  2000 unzulässigerweise einbegriffen; alle Personalsteuern sind auf Haushaltskosten genommen):

Zu $\mathcal{M}$	557,20	Bilanzgewinn treten, weil gezahlt, aber nicht abzugsfähig,
"	200,00	Zinsen der Ehefrau. Die Zinsen des Rose ( $\mathcal{M}$ 1647) haben obigen Gewinn nicht gekürzt, sie sind ihm also nicht zuzurechnen.
"	1 800,00	Barverbrauch, in den Aktiven der Bilanz nicht enthalten,
"	104,40	Warenverbrauch, nicht an die Geschäftskasse bezahlt
"	40,76	zu hohe Forderungsabschreibung,
"	2 600,00	Grundstücksabschreibung,
"	600,00	Mietwert der Geschäftsräume,
"	500,00	" der Wohnung,
"	450,00	Abschreibung auf Möbel,
"	2,85	Nebenkosten des Wertpapiererwerbs,

---

Von  $\mathcal{M}$  6 855,21 gehen ab  $\mathcal{M}$  2 000,00 Gewinn auf Grundstückskonto,

" 2 053,40 " 53,40 Gewinn auf Wertpapierkonto.

---

$\mathcal{M}$  4 801,81. Dies wäre der gewerbliche steuerbare Reinertrag bei voller Ausschcheidung von Grund- und Kapitalbesitz. Den Grundertrag aufstellend, erhalten wir . . . . .  $\mathcal{M}$  2 500 fremde Mieten<sup>1)</sup>. Hierzu Mietwert

---

Seite  $\mathcal{M}$  4 801,81

<sup>1)</sup> Diese sind für das Kalenderjahr 1920 zu berechnen.

Übertr. $\mathcal{M}$ 4 801,81	$\mathcal{M}$ 2 500
der eigenen Wohnung mit . . . . .	" 500
	<u><math>\mathcal{M}</math> 3 000</u>

Die Abzüge betragen  $\mathcal{M}$  600, wovon aber  $\mathcal{M}$  50 zu streichen sind; von den  $\mathcal{M}$  2600 werden  $\mathcal{M}$  2000 gestrichen, so daß nur abzuziehen sind

$\mathcal{M}$ 550 Lasten,
" 600 Abnutzung und
" 1 600 Schuldenzinsen.

Von  $\mathcal{M}$  2 750 Grundstückslasten entfallen nach obigem Verhältnis

" 440,00 auf das Gewerbe, so daß der Reinertrag hieraus mit

1.  $\mathcal{M}$  4 361,81<sup>1)</sup> in die Steuererklärung einzustellen ist; es ist nach § 29 des Gesetzes nur das Geschäftsjahr 1919/20 der Steuerberechnung zugrunde gelegt. Hinzutreten
2. " 45,00 Kapitalzinsen; der mehr aus dem Bilanzgewinn ausgesonderte, auf der Kurssteigerung beruhende Gewinn von  $\mathcal{M}$  8,40 ist dem Rose nicht als steuerpflichtiger Ertrag anzurechnen. Auf die  $\mathcal{M}$  3 000 Grundertrag entfallen nach obigem verhältnismäßig  $\mathcal{M}$  2310 Lasten darunter sind aber verhältnismäßig  $\mathcal{M}$  1344 Hypothekenschuldenzinsen einbegriffen, so daß abzugsfähig nur sind
3. " 2 034,00 " 966
4. " 6 000,00 " Lotteriegewinn.

Von  $\mathcal{M}$  12 440,81 Gesamteinkommen aus den drei vorhandenen Ertragsquellen gehen ab:

Seite  $\mathcal{M}$  12 440,81

<sup>1)</sup> Wird der Ansicht beigepflichtet, daß auch der Grundstücksconjunkturgewinn im Gewerbe steuerbar ist, s. oben S. 111, so wären dem obigen Gewerbeertrage noch  $\frac{1}{25}$  von  $\mathcal{M}$  450 zuzusetzen.

Übertr.  $\mathcal{A}$  12 440,81

$\mathcal{A}$  1344 Schuldenzinsen und  
 " 400 Lebensversicherungsbeitrag, der, weil  
 in den Aktiven der Bilanz enthalten,  
 nicht erst dem Bilanzgewinn zuzu-  
 setzen war.  
 So ergeben sich

$\mathcal{A}$  1744,00

$\mathcal{A}$  10 696,81 steuerbares Gesamteinkommen für das Steuer-  
 jahr 1921. Da im Geschäftsjahr 1920/21 der Laden mit seinem  
 vollen Mietwert von  $\mathcal{A}$  1200 dem anderweiten Mietertrag von  
 $\mathcal{A}$  3000 gegenübertritt, so muß in Zukunft die Teilung der Grund-  
 stückslasten nach dem Verhältnis von 2:5 erfolgen.

Die Zinsen der Entnahmen,  $\mathcal{A}$  33, berühren nicht den Bilanz-  
 gewinn.

Diese Berechnung ist von dem Bilanzgewinn ausgegangen. Von  
 dem abschließenden Gewinn auf Gewinn- und Verlustkonto (Kapital-  
 konto) ausgehend erhalten wir, s. oben S. 95:

zu  $\mathcal{A}$  1347,60 treten  
 " 40,76 zu hohe Abschreibung auf Forderungen,  
 " 2 600,00 Abschreibung auf Grundstück,  
 " 450,00 " " Hausmöbel,  
 " 1 647,00 Zinsen des Betriebskapitals,  
 " 200,00 gezahlte Zinsen der Ehefrau,  
 " 600,00 Mietwert des Ladens,  
 " 2,85 Nebenkosten des Wertpapiererwerbs,

Von  $\mathcal{A}$  6 888,21 ab  $\mathcal{A}$  2 000,00 Gewinn auf Grundstückskonto,  
 " 53,40 Gewinn auf Wertpapierkonto,  
 " 2 086,40 " 33,00 Zinsen der Entnahmen,

$\mathcal{A}$  4 801,81 usw., wie oben S. 206.

Um auch die Berechnung von Spekulationsgewinnen i. e. S.<sup>1)</sup>  
 vorzuführen, wollen wir unser Beispiel noch erweitern. Nehmen wir

<sup>1)</sup> Ein bei einer einzelnen Veräußerung erzielter Gewinn ist Gelegenheits-,  
 Spekulationsgewinn, wenn das ganze Geschäft, also Erwerb und Veräußerung,

an, Rose habe statt  $\mathcal{A}$  5000 Mitgift deren  $\mathcal{A}$  10 000 erhalten; im übrigen soll alles gleichbleiben, nur für die weiteren  $\mathcal{A}$  5000, die er seiner Frau nicht verzinst, und für eine zu 4 v. H. aufgenommene Hypothek von  $\mathcal{A}$  1000 hat er Bauland von 12 a gekauft, dessen Konto am Jahreschlusse wie folgt lautet, nachdem das Rohbauland in baureifes verwandelt ist:

Soll.		Bauland-	Konto <sup>1)</sup> .	Haben.	
1919			1920		
Okt. 10.	An Raffakonto .	$\mathcal{A}$ 5000 00	Feb. 23.	Per Raffakonto .	$\mathcal{A}$ 3200 00
" "	" Hypotheken-	" 1000 00	März 10.	" Ph. Münster,	" 1700 00
	schuldenkonto			hier . . .	" 950 00
1920			Juni 14.	" Raffakonto .	" 600 00
Feb. 1.	" E. Wolf,	" 150 00	" "	" Gewinn- und	" 900 00
	hier, für	" 20 00	Spt. 30.	" Bilanzkonto	
	Schüttungs-	" 20 00			
	arbeiten . .	" 1160 00			
März 31.	" Raffakonto,	$\mathcal{A}$ 7350 00			
	Zinsen . .				
Spt. 30.	" Raffakonto,				
	Zinsen . .				
" "	" Gewinn- und				
	Verlustkonto,				
	Gewinn . .				
1920					
Okt. 1.	An Bilanzkonto	$\mathcal{A}$ 900 00			

Außer dem Bestandswerte kommen auf Soll alle Aufwendungen<sup>2)</sup> einschließlich der Hypothekenzinsen; gutgeschrieben werden dem Konto alle Einnahmen, die es liefert, z. B. aus einstweiliger Vermietung oder Verpachtung<sup>3)</sup>, insbesondere aber der Erlös für Verkauf von

in der Hauptsache, um einen Gewinn zu erzielen, gemacht ist; entscheidend soll danach sein, ob bereits beim Ankauf des mit Gewinn demnächst verkauften Gegenstandes die Spekulationsabsicht, d. h. die Absicht der Gewinnerzielung durch die gehoffte Erhöhung des Kapitalwerts (Spekulationswert ist Hoffnungswert), obgewaltet hat. Das Reichseinkommensteuergesetz § 11 zu 5 besteuert die Gewinne durch alle Veräußerungsgeschäfte.

<sup>1)</sup> Grundstücke-Realisationskonto, E. 2 179.

<sup>2)</sup> Aufschließungsarbeiten, R. h. m. 379.

<sup>3)</sup> Sie sind ebenfalls Ertrag des Handels mit Grundstücken, E. 3 289; § 12.



Baupläzen; der Verlust von  $\mathcal{M}$  600<sup>1)</sup> bedeutet die unentgeltliche Abtretung eines Streifens Land an die Stadtgemeinde. Bei dem Abschluß dieses Kontos muß nach § 40 HGB. an sich so verfahren werden wie bei anderen Konten mit Beständen, z. B. dem Warenkonto; der Bestand muß mit seinem derzeitigen wirklichen Werte eingestellt werden<sup>2)</sup>, so daß Schwankungen im Preise den Gewinn und damit den Steuergegenstand beeinflussen<sup>3)</sup>. (Wegen Abschreibung auf Wertminderung s. oben S. 143<sup>6)</sup>.) Letzteres darf aber nur der Fall sein, wenn entweder gewerbsmäßig betriebene Spekulation vorliegt, die einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert, § 2 HGB., wovon man in der Regel bei der einmaligen Parzellierung von Bauland in keiner dieser Richtungen sprechen kann<sup>4)</sup>, oder wenn das Geschäft ein Teil des im übrigen anders gearteten so eingerichteten Betriebes ist<sup>5)</sup>. Sonst ist § 40 nicht maßgebend, darum ein gebuchter<sup>6)</sup> Konjunkturgewinn als nicht „erzielter“ Gewinn, § 11 zu 5 des Gesetzes, vom abschließenden Gewinn des Kontos zu kürzen; bei Verlust umgekehrt; dies so gewonnene Ergebnis ist eine sonstige Einnahme im Sinne des § 5, der ganze Abschlußposten des Kontos aus dem Bilanzgewinn auszusondern.

Wie der Kaufmann sich Zinsen seines (passiven) Kapitals überhaupt gutschreibt, so schlägt er oder der Gelegenheitspekulant noch

1) Nach Rehm 379 zu den Herstellungskosten gehörig; während danach die Belastung unter den übrigen Erwerbskosten genügen würde, empfiehlt sich die Gutschrift, weil so ein Bestandsmangel nachgewiesen wird; im Endergebnis liefert beides den reinen Gewinn von  $\mathcal{M}$  560, nämlich  $\mathcal{M}$  1160 Soll —  $\mathcal{M}$  600 Haben.

2) Steuerbarer Gewinn ist nicht erst nach Verkauf des ganzen Baulandes vorhanden; so wenig wie ein Krämer vom Gewinn erst nach Verkauf seines ganzen Lagers reden dürfte, C. 4 214; § 50; die compensatio lucri cum damno hat, selbst bei der Gelegenheitspekulation, nicht nach Maßgabe der Geschäfte, sondern nach Maßgabe der Zeiten zu geschehen; s. dazu jedoch Rehm 267.

3) C. 13 408.

4) s. C. 10 78 und dagegen 390.

5) C. 9 137, 144\*; HGB. § 344.

6) Die Buchführung ist als ein von einheitlichen Grundätzen beherrschtes Rechenwerk anzusehen; es ist nicht angängig, den Steuerzwecken zuliebe oder weil der Kaufmann bezüglich gewisser Gegenstände nicht Kaufmann ist, hinsichtlich ihrer nicht jene Grundätze maßgebend sein zu lassen; s. C. 3 280\*; 5 174; 6 171, 177; 7 362; 8 262; 9 144\*; oben 184<sup>4)</sup>.

häufig dem (aktiven) Grundbesitzwert jährlich den durch zinsbare Anlegung seines hineingesteckten Geldes sonst zu erhaltenden Betrag zu; auch wenn diese Erhöhung des Bestandwerts in den Abzinsverhältnissen begründet ist, so sind die Zinsen von dem sie begreifenden Jahresgewinn abzusetzen. Sie haben gewinnerhöhend, die Zinsen des auf der anderen Bilanzseite stehenden Kapitals gewinnmindernd gewirkt.

## § 23.

**Offene Handelsgesellschaft.**

Kurz erwähnt zu werden verdient, daß der Geschäftsgewinn einer nicht steuerpflichtigen Erwerbsgesellschaft, z. B. einer offenen Handelsgesellschaft, den einzelnen Teilhabern nach Maßgabe ihrer Anteile am Gewinn angerechnet wird (§ 7 zu 3 des Gesetzes<sup>1</sup>).

Die Gesellschafter haben während der Dauer der Gemeinschaft nur ungeteiltes Eigentum zur gesamten Hand, § 719 BGB., einen zeitlich wechselnden Anspruch auf eine Geldsumme, Art. 131 des früheren HGB., jetzt §§ 738 ff. BGB., nicht aber einen Anteil am ganzen Vermögensinbegriff, noch ein nach Bruchteilen zerlegtes Miteigentum an den einzelnen zu diesem Inbegriff gehörenden Sachen und Rechten<sup>2</sup>).

Die (in nachstehendem Fall 1 nur wirtschaftliche, nicht auch rechtliche) Beteiligung mehrerer an einem Handelsunternehmen kann sich hauptsächlich in folgenden, aus den wirtschaftlichen Bedürfnissen heraus geborenen Formen vollziehen. (Der Teilhaber kann eine Einzelperson sein oder auch eine Personemehrheit, Gesellschaft oder Vereinigung, z. B. Aktiengesellschaft als Kommanditistin, E. 1 204; 8 117; Gesellschaft m. b. H. ausschließlich aus nichtnatürlichen Personen bestehend.

1. Jemand gibt in das Geschäft eines anderen ein Kapital als Darlehen und empfängt dafür feste Zinsen; er ist nur Gläubiger; die Zinsen sind dort Betriebskosten; die Befriedigung wegen Zinsen und Rückzahlung des Kapitals geht der von Gesellschaftern für ihre Einlagen vor. Ebenso Beteili-

<sup>1</sup>) E. 9 18; 10 124, 129 Hüttentage-Anteile).

<sup>2</sup>) E. 8 78, 420; auch 899; 12 185. Die Gesellschafter sind als solche nicht Einzelkaufleute. Ihr Verhältnis zum Gesellschaftsvermögen prägt sich scharf in der Bilanz aus; das Kapitalkonto in den Passiven bedeutet eine Größe, kein Miteigentum.

gung des Lieferers am Gewinn des Kunden, C. 8 402. Über einen Darlehnsvertrag, der zum Scheine als Gesellschaftsvertrag gefaßt ist, C. 13 174.

2. Jemand gibt ebenso ein Kapital hin und hat dafür Anteil am Gewinn und Verlust, muß also gegebenenfalls mit seinem Kapital die Gläubiger befriedigen. Dies ist der stille Gesellschafter; er hat schon gewisse gesellschaftliche Rechte, so daß der Büchereinsicht. Die Beteiligung am Verlust kann vertraglich ausgeschlossen sein. HGB. §§ 885 ff.; C. 6 148, 406; XII 106.

3. Betreiben dagegen mehrere Personen vertragsmäßig ein Handelsgewerbe auf gemeinschaftliche Rechnung unter gemeinschaftlicher Firma und ist bei keinem der Gesellschafter die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern auf die etwaige, C. 9 19, Einlage beschränkt, so haben wir die offene Handelsgesellschaft vor uns, die als solche gewisse Rechte der Körperchaften, juristischen Personen, hat. Denn sie kann unter ihrer Firma Vermögensrechte erwerben, Verbindlichkeiten eingehen, Klagen und verklagt werden, den einzelnen Gesellschaftern als Gläubiger oder Schuldner gegenüberstehen, usw. HGB. §§ 105 ff. Ebenso die Reederei, §§ 484 ff.; C. 6 387; 9 884; 14 88.

4. Von dieser Form der Bergesellschaftung des Kapitals und der Arbeit, C. 15 462, unterscheidet sich die Kommanditgesellschaft nur dadurch, daß neben einen oder mehrere unbeschränkt persönlich haftende Gesellschafter (Komplementäre) ein oder mehrere Gesellschafter treten, deren Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern auf den Betrag einer bestimmten Vermögenseinlage beschränkt ist, Kommanditisten, §§ 161 ff. Sie haften nur für einmalige Einzahlung der vertragsmäßigen Einlage; ist sie durch Verluste verbraucht, so hört die Haftung auf. Sie sind nicht Kaufleute, Gewerbetreibende.

5. Wird das gesamte Einlagekapital der Kommanditisten, das Grundkapital, in Aktien zerlegt, d. h. in feste, im Verhältnis zum ganzen bestimmte Anteile am Unternehmen, über die eine regelmäßig frei veräußerliche, selbst einen Wertträger darstellende Urkunde, s. oben 197<sup>2</sup>, ausgestellt wird, so liegt eine Kommanditgesellschaft auf Aktien vor. §§ 320 ff.

6. Fällt dann die Beteiligung eines persönlich haftenden Gesellschafters fort, so hat man die Aktiengesellschaft vor sich, mindestens fünf Mitglieder, §§ 178 ff. Ihr steht die Berggesellschaft nahe, PrGes. v. 24. Juni 1865, Ges. S. 705, §§ 94 ff., C. 14 269.

7. Ein Mittelglied zwischen dieser rein kapitalistischen Form der Aktiengesellschaft und der offenen Handelsgesellschaft als streng individualistischer Form ist die Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die von der ersteren die Beschränkung der Haftung der Teilhaber für die Gesellschaftsschulden auf ihre Einlagen entlehnt, von der letzteren die Beschränkung auf einen engen Kreis von Mitgliedern, zwei genügen, die somit dem eigentlichen Betriebe näherstehen. Gesetz vom 20. Mai 1898, RGBl. 846; C. 6 86.

8. Dazu kommen noch die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, bei denen sowohl unbeschränkte (regelmäßig bei dem Selbstreditgeschäft) wie beschränkte (regelmäßig bei An- und Verkauf von Waren) Haftpflicht möglich ist (daneben unbeschränkte Nachschußpflicht). Sie unterscheiden sich von obigen

Vereinigungen wesentlich durch die Ziele ihrer geschäftlichen Tätigkeit, durch ihre beschränkte Zweckbestimmung; sie wollen nicht wie jene unmittelbar durch Handel und Gewerbe verteilungsfähigen Gewinn erzielen, sondern ihren Mitgliedern durch Großbetrieb so wohlfeil als möglich zur Förderung ihres Erwerbs und ihrer Wirtschaft diejenigen Güter, wesentlich Sachgüter, verschaffen, deren sie für den Gebrauch in Erwerb und Wirtschaft benötigen, oder aber ihre Erzeugnisse bestmöglich absetzen (Kredit-, Bezugs-, Absatz-, Produktivgenossenschaften) Gesetz vom 20. Mai 1898, RGBl. 810.

9. Tun sich mehrere Personen zu einer oder einzelnen Aussicht auf Gewinn eröffnenden Unternehmungen zusammen, so spricht man von einer Gelegenheitsgesellschaft (Konfortium, Syndikat), Art. 266 ff. des früheren HGB. Sie und sonstige gewerbliche Vereinigungen, wie Kartelle, Trusts usw., unterliegen dem gemeinen Recht des HGB. §§ 705 ff.

Nach dem KörperpersStG. §§ 1, 2, 4 sind folgende Unterschiede gegeben: Nur die Gesellschaften zu 5, 6, 7 und von denen zu 8 die eingetragenen Genossenschaften mit einer gewissen Beschränkung sind für sich Steuerträger (daneben Berggewerkschaften und Konsumvereine, die nicht schon unter 8 oben fallen); ihre einzelnen Mitglieder versteuern Kapitalertrag, ebenso wie der Gläubiger eines fremden Geschäfts, der stille Gesellschafter<sup>1)</sup>, der Gelegenheitsgesellschafter<sup>2)</sup>, es müßte denn die Beteiligung selbst Ausfluß ihres eigenen Gewerbebetriebes sein<sup>3)</sup>, wofür die Vermutung spricht, HGB. § 344. Der offene Handelsgesellschafter (persönlich haftende Gesellschafter) und der Kommanditist<sup>4)</sup> dagegen haben gewerblichen Ertrag zu versteuern. Das Gehalt eines offenen Gesellschafters, eines Kommanditisten, der von seiner Gesellschaft als Prokurist oder Buchhalter bestellt worden, ist Beschäftigungseinkommen, eine bei der Gesellschaft abzugsfähige Betriebsausgabe, E. LI 186; Vergütung, E. LXV 188. In der Aktien-

<sup>1)</sup> Über den Unterschied zwischen beiden E. 6 148; XII 106, 109.

<sup>2)</sup> Wegen dieser beiden Fälle sowie hinsichtlich steuerfreier Genossenschaften und Konsumvereine war § 13 Abs. 2 zu 2 PrGes. zu weit gefaßt.

<sup>3)</sup> Vgl. E. 1 16; 5 402; 6 84; 7 353; 8 398, 403, 406; 13 377. Übrigens ist, das Einkommen abseits der Gesellschaft stets Kapitalertrag und nur abseits des Mitgliedes unter Umständen Gewerbeertrag, nämlich aus seinem Gewerbe, wichtig für den Fall, daß der Betrieb jener Gesellschaft und dieser Gewerbebetrieb, oder der Wohnsitz des Inhabers, sich in verschiedenen Staaten befinden, E. 10 203; 13 294; 14 324; E. in Zeitschrift 13 388. So darf der Gesellschafter auch nicht für sich einen Verlust der Gesellschaft abziehen, nur eine Wertminderung des Geschäftsanteils geltend machen, E. 8 396; 14 78; die Heranziehung des Gewinns auch bei ihm zur Gewerbesteuer ist nicht eine unzulässige Doppelbesteuerung, E. 12 432.

<sup>4)</sup> Aus seinem Kommanditanteil; was er darüber hinaus eingelegt hat, bringt ihm Kapitaleinkommen, E. 4 172.

gesellschaft usw., in der Gesellschaft m. b. H., betreibt das mehr als die Summe der Mitglieder darstellende Ganze<sup>1)</sup> das Gewerbe, in der offenen Handelsgesellschaft usw. erscheint die Gesamtheit der einzelnen als Gewerbetreibende<sup>2)</sup>, nur sie ist Kaufmann, § 6 HGB.

Ist hiernach jedem Teilhaber einer Gesellschaft von ihrer Seite Gewerbeertrag anzurechnen, so ist für dessen Höhe nicht der von ihr zugewiesene Gewinn maßgebend, sondern der Teil des tatsächlichen Gewinnes der Gesellschaft, auf den der Teilhaber Anspruch hat, z. B. bei zu hohen Abschreibungen, Schuldentilgung, Rückstellung von Gewinnen<sup>3)</sup>. Der Teilungsgegenstand wird ferner gemehrt, falls einem Gesellschafter für Lieferungen an die Gesellschaft, die an sich Handlungsunkosten darstellen, Vorzugspreise gewährt werden, um seinen besonderen Vorteil. Im übrigen ist natürlich vor der Feststellung des Gewinnanteils zu prüfen, welche Beträge dem ganzen bilanzmäßigen Gewinn<sup>4)</sup> nach den obigen Ausführungen in den §§ 18 ff. zu- oder abzurechnen sind, z. B. zu hohe Abschreibungen, ferner Aufwendungen für den einzelnen Gesellschafter, die nicht auf sein Kontokorrent (Privatkonto), sondern auf Handlungsunkostenkonto gebucht sind (etwa die persönlichen Steuern); alsdann unterliegt jeder Gewinnanteil für sich denjenigen Abänderungen, welche durch die Berücksichtigung der dem Teilhaber nach Gesetz, § 121 (168) HGB., zu-

<sup>1)</sup> Ebenso ist das Vermögen als Ganzes etwas anderes als die Summe seiner Teile; s. auch E. 3 9; 6 86, 269.

<sup>2)</sup> Über die offene Handelsgesellschaft und die Stellung der einzelnen Teilhaber zu ihr und ihrem Vermögen E. 4 207; 5 318; 8 78; 13 191; 15 73; XXXI 44. Der Gesellschafter ist Mitunternehmer des Betriebes, Wehrbeitragsgesetz § 4 Abs. 2. Das Einkommen des Gesellschafters ist, auch wenn vom Gewinn unabhängig, in der Regel Gewerbeertrag, nicht Beschäftigungseinkommen. Vgl. E. 3 364; 4 56.

<sup>3)</sup> E. 10 124; 11 107; XXVIII 45. Für das Mitglied einer GmbH. galt da, wo sein Einkommen von ihr stets als gewerblich behandelt wird, nämlich bei der Gemeindebesteuerung gemäß RAG. § 33 Abs. 1 Ziffer 2 und 3 dasselbe, E. XXXIII 70, XLVI 16; Rechnung mit dem dreijährigen Durchschnitt; Besteuerung der Rücklagen. Über Nachzahlungen auf den Preis von Rohstoffen E. LIII 146. Wegen der staatlichen Besteuerung des Ertrages dieser Gesellschaften s. E. 8 74, § 1 Nr. 6 des PrGesetzes. Der Grundsatz des Textes gilt auch sonst, z. B. im Verhältnis zwischen Verwalter und Eigentümer, E. 6 320.

<sup>4)</sup> E. 9 18; 11 107.

geschriebenen Zinsen<sup>1)</sup> und des seinem Kontokorrent zur Last geschriebenen Hausverbrauchs geboten sind. (Zur Last geschrieben werden vertragsmäßig, früher nach Art. 106 Allg. D. HGB., auch 4. v. H. der während des Geschäftsjahres entnommenen Gelder).

A und B sind Gesellschafter; A hat ein Hausgrundstück in die Gesellschaft zu Eigentum eingebracht<sup>2)</sup>, B nur seine Arbeitskraft<sup>3)</sup>. Mit Rücksicht hierauf ist im Vertrage bestimmt, daß zunächst 4 v. H. des reinen Grundstückswerts (M 60000) jährlich dem Kapitalkonto des A zuzuschreiben sind, der dann verbleibende Gewinn (M 5000 im ersten Geschäftsjahre) jedem zur Hälfte gebührt, wovon er seinen gesamten Aufwand zu bestreiten hat. — Jeder hat M 150 monatlich der Kasse für seinen Haushalt, A im ersten Monat noch für M 50 Waren dem Geschäft entnommen. Das Haus gewährt jedem Gesellschafter Wohnung, dem A eine solche zu M 500; dem B zu M 300 (ebenfalls in obigen M 5000 Gewinn enthalten); außerdem liegen nur noch die Geschäftsräume der Gesellschaft zu M 1200 Mietwert im Hause. Da das Haus des A in das Eigentum der Handelsgesellschaft übergegangen ist, so hat jener ein besonderes Grundeinkommen nicht mehr<sup>4)</sup>.

Bei der Unterstellung, daß die Prüfung der Inventur und Bilanz zu Bedenken keinen Anlaß gibt, namentlich also auf Grundstück, Geräte, Schuldner unberechtigte Abzüge nicht gemacht sind, ist der steuerliche Reingewinn für jeden so zu berechnen:

A erhält vom Reingewinn . . . . .	M 2500
Zinsen sind seinem Kapital zugeschrieben	" 2400
	M 4900

<sup>1)</sup> Sie sind gewerblicher Ertrag, s. oben S. 168, C. XII 117; § 406. Die Zinsen eines von einem Kommanditisten seiner Gesellschaft gewährten Darlehens sind bei der Gesellschaft Unkosten, beim Geber Kapitalertrag, C. 4 172.

<sup>2)</sup> Es ist das ein Veräußerungsgeschäft, wenn auch kein Verkauf, C. 7 80; über den Fall beim Ausscheiden eines Gesellschafters C. XLI 79.

<sup>3)</sup> Vgl. C. 12 87; 13 109; Rehm 13.

<sup>4)</sup> C. 11 99. Über die beiden anderen möglichen Fälle s. C. 4 205; 7 487 (bloße Vermietung gegen festen Zins, Einbringen zur Benutzung, HGB. §§ 732, 733, 738, gegen ein Voraus vom Reingewinn); in C. 9 375 hatte umgekehrt die Gesellschaft an ihren Teilhaber vermietet. Über Erwerb für die Gesellschaft C. 13 187.

Auf die  $\mathcal{A}$  2500 hat er sich lt. seines Kontokorrents anrechnen zu lassen; Warenentnahme  $\mathcal{A}$  50

Warenentnahme . . . " 1800

Wohnungswert . . . " 500

$\mathcal{A}$  2350, so daß er von dem Geschäft

noch  $\mathcal{A}$  150 zu erhalten hat, die er bar entnehmen oder seinem Kapital zuschreiben lassen kann.

Die diesem zugeschlagenen Zinsen haben die Passiven der Bilanz erhöht, also den Gewinn gedrückt, sind ihm deshalb zuzurechnen; der Wohnungswert ist wie jeder andere vom Geschäft gelieferte Hausbedarf zu behandeln.

B erhält vom Reingewinn . . . . .	$\mathcal{A}$ 2500.	Darauf hat
er der Kasse entnommen <sup>1)</sup> . . . . .	$\mathcal{A}$ 1800,	
an Wohnungswert hat er empfangen	" 300	
	<hr style="width: 50%; margin: 0 auto;"/>	
	$\mathcal{A}$ 2100,	so daß er

noch  $\mathcal{A}$  400 zu beanspruchen hat.

Der Bilanzgewinn beträgt noch  $\mathcal{A}$  550; denn der Gesamtgewinn soll  $\mathcal{A}$  7400 ( $\mathcal{A}$  2400 + 5000) betragen, von denen aber  $\mathcal{A}$  2350 + 2100 den beiden Kontokorrenten belastet und  $\mathcal{A}$  2400 dem Kapitalkonto des A zugeschrieben sind.

Wäre die Buchung der Mietwerte auf Grundstückskonto und auf den Kontokorrenten der Gesellschafter übersehen und liegen alle Ver-

<sup>1)</sup> Die etwaige Berechnung von Zinsen des Eigenverbrauchs berührt weder den Bilanzgewinn, noch den steuerlichen Gewinn, wie ja auch umgekehrt die bloße Berechnung von Zinsen des Handlungskapitals den aus der Vergleichung des diesjährigen mit dem vorjährigen Vermögen sich ergebenden Bilanzgewinn und den steuerlichen Gewinn nicht berührt; nur wird auf Gewinn- und Verlustkonto sowie Kapitalkonto der Gewinn im ersten Falle um die Zinsen der Entnahmen zu hoch, im letzteren Falle um die Zinsen des Handlungskapitals zu niedrig erscheinen. Vgl. auch unten die dritte Beilage und oben S. 173.

Wenn der Hausverbrauch beider Gesellschafter getrennt oder als einheitlicher Posten in den Aktiven steht, so kann nicht ohne weiteres der Bilanzgewinn zwischen jenen nach Verhältnis ihrer Anteile geteilt werden, es müßte denn ihr Verbrauch diesem gleich gewesen sein; sonst ist zunächst ihr Gesamtverbrauch vom Bilanzgewinn zu kürzen, der Rest unter die Gesellschafter vertragsmäßig zu verteilen und dann ist, wie oben, jedem sein Verbrauch zuzurechnen.

hältnisse wie oben, so wären die Mietbeträge zunächst als Gewinn zu rechnen, aber, weil der Gewinn gleich geteilt wird, mit je  $\mathcal{A}$  400, während der Bilanzgewinn zusammen nur  $\mathcal{A}$  4200 ausmacht; das übrige wie oben.

Hat sich das Kapital eines Teilhabers durch Verluste aufgezehrt und treten weitere Verluste ein, so geht sein Konto von der Passivseite der Bilanz auf die Aktivseite als Debitorposten, negatives Kapital, über<sup>1)</sup>.

Wenn ein Gesellschafter Unterschlagungen zum Nachteil der Gesellschaft begangen, heimlich Kassenbeträge für sich entnommen hat, so sind diese nicht gewinnkürzend<sup>2)</sup>, wie die Unterschlagungen eines zahlungsunfähigen Angestellten<sup>3)</sup>, s. wegen Diebstahls oben S. 32. Vielmehr ist der unterschlagene Betrag ganz oder teilweise, je nach der Zahlungsfähigkeit des Teilhabers, jedenfalls bis zur Höhe seines Geschäftsanteils, als Forderung in die Aktiva der Bilanz einzustellen<sup>4)</sup>. Durch Fahrlässigkeit eines Gesellschafters entstandene oder sonst von ihm ersepte Verluste sind von seinem ohne den Verlust berechneten Gewinnanteil zu kürzen<sup>5)</sup>.

Die Buchführung der Gesellschaft unterscheidet sich sachlich in nichts von derjenigen des Einzelkaufmanns<sup>6)</sup>. Auch hier können die Einlagen zuerst in die Kasse gemacht werden, so daß aus dieser die Anschaffungen bestritten werden. Ober die Einkäufe werden vorgenommen, bevor die Buchführung eingerichtet ist; dann sind die Werte als Bestände zu buchen, s. oben S. 55. Ferner kann entweder jeder Gesellschafter ein Kapitalkonto erhalten, erkannt für die geleistete Gesamteinlage; oder die mehreren Gesellschafter erhalten nur ein gemeinschaftliches Kapitalkonto, erkannt für das Gesamtbetriebskapital; jeder Gesellschafter erhält dann noch sein Sonderkonto, das für seine geschuldete Einlage belastet, für die gezahlte Einlage er-

<sup>1)</sup> E. 8 75.

<sup>2)</sup> E. 11 345.

<sup>3)</sup> E. 9 92; 11 348.

<sup>4)</sup> s. E. 2 300. Daß vom Teilhaber unterschlagene Beträge „unter allen Umständen“ zu den Einnahmen gehören, E. 11 345, bedarf also einer Einschränkung.

<sup>5)</sup> E. 10 139\*. Ferner Verluste an vollwertig in die Gesellschaft eingebrachten Forderungen des bisherigen Einzelunternehmens.

<sup>6)</sup> Die öffentlich-rechtliche Natur der Buchführungsvorschriften nimmt für den Gesellschafter auch privatrechtliche an.



kannt wird, unten § 26. Daneben erscheint das Kontoforrent jedes Teilhabers an Stelle des Haushaltskontos. Die Bilanz enthält regelmäßig<sup>1)</sup> nur das Geschäftsvermögen der Gesellschafter, über das nach § 209 der Konkursordnung ein Sonderkonkurs stattfindet<sup>2)</sup>. Darin drückt sich die Selbständigkeit des Vermögens der Gesellschaft aus, die nach § 124 HGB. einen eigenen Namen hat, ferner Rechte und Pflichten haben, klagen und verklagt werden kann.

## § 24.

## Rechnungsauszug.

Nur in losem Zusammenhange mit der Aufgabe dieses Buches steht die nachfolgende Erläuterung des Rechnungsauszuges, Kontoforrentauszug, wie ihn namentlich Bankiers, aber auch andere Geschäftsleute, ihren Kunden unter Berechnung der Zinsen von Leistung und Gegenleistung regelmäßig, etwa halbjährlich, mitteilen, § 355 HGB.

Nehmen wir an, dem Geschäftsfreunde Müller, welcher am 30. September 1919 einen Sollsaldo von *ℳ* 407,60 hatte, sei von Rose am 1. Oktober für *ℳ* 200, am 15. November für *ℳ* 147,60 Ware mit drei Monaten Ziel zugesandt worden; er habe dagegen am 15. Januar 1920 *ℳ* 100, am 31. Januar *ℳ* 50,35, am 16. Februar *ℳ* 82,50 bezahlt und am 8. März einen am 31. desselben Monats fälligen Wechsel über *ℳ* 300 geschickt; vereinbart ist, daß Warenschulden über drei Monate hinaus, gezahlte Beträge vom Tage der Zahlung an mit 6 v. H. verzinst werden<sup>3)</sup> und daß halbjährlich, Ende März und Ende September, dem Müller Auszug aus dem Kontoforrentbuche von Rose erteilt wird.

Demgemäß sind fällig und zu verzinsen: *ℳ* 407,60 vom 30. September 1919 an auf 180 Tage — bis 31. März 1920,

<sup>1)</sup> E. 2 5.

<sup>2)</sup> Erlös aus dem Verkauf eines der Gesellschaft gehörenden Bergwerks ist kein besonderes Kapitalvermögen der Gesellschafter, E. 12 114; f. a. E. 13 187; wegen eines zweiten Betriebes der Gesellschaft unten § 26.

<sup>3)</sup> Der Bankier rechnet stets den Prozentsatz der ihm geschuldeten Zinsen höher, Fischer 222; das ist sein Hauptverdienst.

Rechnungsabſchluß; das Jahr wird zu 360 Tagen, der Monat zu 30 Tagen, der Fälligkeits- (Empfangs-) Tag nicht gerechnet,

ℳ 200,00	vom	1. Januar	an auf	89 Tage,
" 147,60	"	15. Februar	" "	45 "
" 100,00	"	15. Januar	" "	75 "
" 50,35	"	31. Januar	" "	60 "
" 82,50	"	16. Februar	" "	44 "

Die gewöhnliche Zinsberechnung z. B. bei den ℳ 200 lautet:

$$\text{ℳ 200 auf 89 Tage bringen } \text{ℳ } \frac{6 \cdot 200 \cdot 89}{100 \cdot 360}$$

Von letzteren Zahlen ist unveränderlich oder ändert sich nur mit dem in Betracht kommenden Zinsfuße der Bruch  $\frac{6}{100 \cdot 360}$ , für welchen Geldbetrag und für welchen Zeitraum auch die Zinsberechnung zu geschehen hat; bei 5 v. H. Zinsen lautet der Bruch  $\frac{5}{100 \cdot 360}$ , usw. Demgemäß berücksichtigt der Kaufmann einstweilen diesen Bruch nicht, sondern trägt nur die veränderlichen Zahlen (die sog. Zinszahlen, Diskontzahlen) in das Konto ein, nachdem er das Produkt, bestehend aus Kapital und Zeit, ausgerechnet hat. Bei Abschluß der Rechnung zählt er die Zinszahlen jeder Seite zusammen, berechnet von ihrem Unterschiede die Zinsen selbst, indem er ihn nach obigem mit dem Bruche  $\frac{6}{100 \cdot 360}$  vervielfältigt, oder je nach dem Zinsfuße, zu dem er die Zinsen zu berechnen hat, und setzt den gefundenen Zinsbetrag auf die Kontoseite, wo sich die höhere Zinszahlensumme befindet. So erspart er das vielmalige Ausrechnen der Zinsen. Zur Vereinfachung dient noch, daß nach Ausrechnung der Zinszahlen ihre beiden letzten Stellen weggelassen werden, demgemäß auch bei dem Nenner des obigen Bruches; daß Pfennigbeträge unter 50 unberücksichtigt bleiben; zu 50 und darüber den Markbetrag um eine Mark erhöhen<sup>1)</sup>.

<sup>1)</sup> Vgl. § 71 zu 1 Pr. Ges.

Sonach stellen sich die Zinszahlen in obigem Beispiel wie folgt: 734 (408.180 unter Streichung der beiden letzten Stellen des Produkts); 178 (200.89); 66 (148.45); 75 (100.75); 30 (50.60); 36 (83.44).

Im Soll des Müller stehen  $734 + 178 + 66 = 978$  Zinszahlen, in seinem Haben  $75 + 30 + 36 = 141$  Zinszahlen.

Der Unterschied von 837 wird mit  $\frac{1}{60} \left( \frac{6}{100.360} = \frac{6}{36000} \right)$   
 $= \frac{1}{6000}$  und, unter Streichung der beiden letzten Stellen des Nenners,  $\left( \frac{1}{60} \right)$  vervielfacht; das ergibt  $\mathcal{A} 13,95$  Zinsen, welche Müller mehr schuldet, als er an Zinsen zu bekommen hat.

Der Kontoauszug lautet also wie nachstehend:

Erteilt ein Kommissionär einen Kontoauszug, z. B. ein Bankier über An- und Verkauf von Wertpapieren für einen Kunden, so finden sich die Ankäufe dem Kunden zur Last geschrieben, die Verkäufe gutgeschrieben.

Vor Datum und Unterschrift pflegt noch üblicherweise ein S. E. & O. (salvo errore et omissione, Irrtümer und Auslassungen vorbehalten) gesetzt zu werden; der Geschäftsinhaber wahrt sich damit ausdrücklich das Recht, Fehler zu berichtigen.

Wenn der Kaufmann von seinen Leistungen einen anderen Zinsfuß zu beanspruchen hat, als er gewährt, so findet eine besondere Berechnung statt, zu deren Darlegung hier nicht der Ort ist.

Da Wechsel im Handelsverkehr als Zahlungsmittel gelten, selbstverständlich vorbehaltlich des richtigen Einganges der vollen Wechselsumme<sup>1)</sup>, weshalb ein Kauf, bei dem der Preis ganz oder zum Teil in Wechseln belegt wird, als Kauf per comptant gilt, so berechnet der Kaufmann seinem Kunden auch Zinsen von den Summen der zur

<sup>1)</sup> Bilanzverschleierung durch Annahme von Wechseln in Höhe des über den zu gewährenden Kredit hinaus gewährten Kredits seitens des Gesellschaftsvorstandes vor Bilanz und nachherige Rückgabe.

V. Personenvereine.

Soll.					Haben.											
Gerr Heinrich Müller,					Stettin.											
1919					1920											
Datum	Beschreibung	Stättig		Gins- zahlen	Kapital %	Datum	Beschreibung	Stättig		Gins- zahlen	Kapital %					
		Monat	Tage					Monat	Tage							
Sept. 30	Vn Saldovortrag	Sept.	30.	180	734	407	60 <sup>1)</sup>	Jan.	15.	Per Barfenbung	Jan.	15.	75	75	100	00
Okt. 1.	Barfenbung.	Jan.	1.	89	178	200	00	"	31.	Barfenbung	"	31.	60	30	50	85
Nov. 15.	Barfenbung.	Febr.	15.	45	66	147	60	Febr.	16.	Barfenbung	Febr.	16.	44	36	82	50
1920								März	8.	Prinse . . .	März	31.	—	—	300	00
März 31.	" Ginfenfalbo 6%				978 <sup>2)</sup>	13,95 <sup>3)</sup>	15	"	31.	Galbo der Gins- zahlen . . .				887 <sup>3)</sup>		
						769	15	"		Galbo verbleibt			978	769	30	30
1920																
April 1.	Vn Saldovortrag					286	30									

Breslau den 31. März 1920.

Friedrich Carl Rose.

$$1) 180 \cdot 407,60 = 733,68 = 734.$$

$$2) 978 \div 191 = 887.$$

$$3) \frac{887 \cdot 6}{100 \cdot 360} = 13,95.$$

Schuldentilgung eingesandten Wechsel (der Rimesse), von ihrem Verfalltage an, wenn seine Forderung später fällig ist<sup>1)</sup>.

Bei Gelegenheit dieser Darstellung der Zinsberechnung sei noch erwähnt, daß, da die Inventur den derzeitigen Wert sämtlicher Vermögensbestände verzeichnen soll<sup>2)</sup>, sowohl bei den nicht fälligen unverzinslichen Ausständen wie bei den nicht fälligen unverzinslichen Schulden der Inventur eine Zwischenzinsberechnung stattfinden müßte;  $\text{N } 1000$  Ausstände, die erst zwei Monate nach der Inventur berichtigt zu werden brauchen, haben bei einem Diskont von 4 v. H. nur einen Inventurwert von  $\text{N } 993,35$ ; desgleichen wäre bei den Schulden der Diskont zu kürzen<sup>3)</sup>. Bei seinen Wechseln usw.<sup>4)</sup> tut das auch der Kaufmann und wenn das oben in der Bilanz bei dem Wechselbestande von  $\text{N } 400$  nicht gemacht ist, so rührt das daher, daß der Wechsel bereits am kommenden 2. Oktober fällig ist; bei den laufenden Ausständen und Schulden jedoch geht der Kaufmann regelmäßig über die Diskontberechnung hinweg<sup>5)</sup> und bei diesem Brauche kann und muß es auch für die Steuerbehörden sein Bewenden behalten. Der Kaufmann kalkuliert die Zinsen schon in den Preis ein, der Kunde zieht sie bei Zahlung vor Termin ab<sup>6)</sup>. Den schon fälligen Beträgen werden ebensowenig Zinsen zugeschlagen.

<sup>1)</sup> Ist sie früher fällig, so rechnet er die Rimesse nur zu dem um den Diskont (im Hundert) gekürzten Betrage an, oben S. 150<sup>2)</sup>. Mit Rimesse zählt man Schulden, mit Tratten zieht man Schulden ein, Rehm 57.

<sup>2)</sup> Dabei ist die Vorstellung einer allgemeinen sofortigen Veräußerung fallen zu lassen; letztere würde nach wirtschaftlichen Erfahrungen nur ausnahmsweise ein Ergebnis liefern, das dem tatsächlichen (Gebrauchs- und Tausch-) Wert gerecht würde.

<sup>3)</sup> In beiden Fällen ist Diskont vom Hundert zu rechnen, oben S. 150<sup>2)</sup>; bei verzinslichen Forderungen und Schulden fallen gegenwärtiger Wert und Fälligkeitswert zusammen, Rehm 410. — s. Passow 1 162, 255.

<sup>4)</sup> Rehm 420, 436.

<sup>5)</sup> Rehm 114, 410, 435; vgl. hierzu Fischer S. 210, 220. Unverzinsliche befristete Forderungen eines Abzahlungsgeäfts sind um den Diskont zu ermäßigen, E. 18 40; s. auch E. 14 175.

<sup>6)</sup> Fischer 210.

## Fünfter Abschnitt. Personenvereine.

### § 25.

#### Die gesetzlichen Grundlagen der Besteuerung von Personenvereinen.

Körperschaftsteuergesetz vom 30. März 1920, *RGBl.* 393.

Bisher ist der der Einkommensteuer unterliegende gewerbliche Reinertrag der Einzelpersonen nach seiner buchmäßigen Darlegung behandelt worden, gleichviel, ob diese Person das Gewerbe allein oder in Gemeinschaft mit anderen betreibt, jedoch so, daß die Gesellschaft selbst nicht steuerpflichtig ist, weil sie kein von der Gesamtheit der Teilhaber verschiedener, selbständiger, unpersönlicher Rechtsträger ist. Die Hauptformen dieser Gesellschaften sind: die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft, die Reederei, § 489 *HGB.*<sup>1)</sup>, die stille Gesellschaft, das Syndikat, das Konsortium<sup>2)</sup>, bisher auch die nicht eingetragene Genossenschaft, der die Rechte juristischer Personen fehlen<sup>3)</sup>, s. oben S. 211 ff.

Nach §§ 1, 2 des Gesetzes sind aber auch regelmäßig Personenvereine<sup>4)</sup> usw. als solche Träger der Einkommensteuerverpflicht, weil sie selbstständige Rechtspersönlichkeit<sup>5)</sup> haben und ihnen selbständiges Ein-

<sup>1)</sup> *E.* 1 145, 203; 2 163; 3 108; 4 56, 120, 172; 5 4, 61, 319; 6 389; 8 75, 234; *XVI* 114; *XXXI* 44. Sowohl die persönlich haftenden Gesellschafter, Komplementäre, wie die Kommanditisten in ihrer Gesamtheit treiben selber das Gewerbe, haben gewerblichen Ertrag. Reederei hat „ihren eigenartigen juristischen Charakter als eine von der Personenmehrheit der Mitreeder verschiedene rechtlich selbständige Persönlichkeit“ nach *E.* 9 385; s. auch 6 387; 14 83. Reeder ist der Eigentümer eines ihm zum Erwerbe durch die Seefahrt dienenden Schiffes, *HGB.* § 484; also durch Beförderung von Personen und Gütern: Hochseefischerei, *E.* 13 382; 18 164. Der Anteil an einer Reederei heißt Schiffspart; das Einkommen eines Partenbesitzers ist also solches aus Gewerbe, nicht, wie nach *Mitt.* 35 2, aus Kapitalvermögen.

<sup>2)</sup> *E.* *XVI* 110; s. auch *Fristing* 3 § 1 zu 5 *Doc.*

<sup>3)</sup> *E.* 3 92; *RStG.* § 1 zu 2. Der Ertrag der Teilhaber dieser Gesellschaften ist nicht überall gewerblich; z. B. ist das bei nicht selber ein Gewerbe treibenden stillen Gesellschafter solches aus Kapitalvermögen.

<sup>4)</sup> Aktiengesellschaften sind Vereine im Sinne des *HGB.* §§ 22, 31 (Haftung für unerlaubte Handlungen des Vorstandes).

<sup>5)</sup> *E.* 1 304; 3 92; 4 84, 202. Bei den übrigens ihrer Zahl nach recht beschränkten Kommanditgesellschaften auf Aktien (1915 in Preußen nur 33 unter

kommen, richtig Ertrag beigemessen wird<sup>1)</sup>. Sie unterscheiden sich dadurch scharf von den Gesellschaften, daß sie regelmäßig allein mit ihrem Vermögen für die Verbindlichkeiten des Ganzen haften<sup>2)</sup>. Ihre wirtschaftliche Bestimmung ist nicht, wie der Einzelunternehmungen die, Kapitalvermögen anzusammeln, sondern möglichst viele Güter als Verteilungswerte zu erwerben<sup>3)</sup>, worin auch die Aufgabe der Gesellschaften besteht, wenngleich bei diesen nach Gesetz der Reingewinn der Einlage zugegeschrieben wird, soweit, und das ist das Überwiegende, er nicht vom Berechtigten zur Befriedigung seiner Lebensbedürfnisse abgehoben wird, §§ 120, 167 HGB., auch § 502. Dort betreibt nun der Verein als solcher das Gewerbe, er entfaltet die gewinnbringende Tätigkeit<sup>4)</sup>, nicht die Gesamtheit der einzelnen Anteil habenden Personen, der Mitglieder; ein Miteigentum der einzelnen am Vereinsvermögen besteht nicht<sup>5)</sup>, nur ein bis zur Auflösung ruhendes Anteilsrecht am Gesamtvermögen<sup>6)</sup>; sie haben durch jenen Betrieb, falls ihre Beteiligung nicht etwa zu ihrem eigenen Gewerbe gehört, s. oben S. 212<sup>8)</sup>, nur Kapital-, Grund-, Beschäftigungsertrag, oder ein Hebungsertrag<sup>7)</sup>.

2921 Gesellschaften beider Arten) war das bestritten, C. XXIV 44; C. 10 274 Nach Ges. vom 3. November 1838, G. S. 505, § 3 Abs. 2 erlangten die Eisenbahnaktiengesellschaften, nach Ges. vom 9. November 1843, G. S. 341, § 8 alle Aktiengesellschaften durch landesherrliche Befätigung der Satzung (Genehmigung) die Eigenschaft juristischer Personen und nach Allgem. Deutschen HGB. Art. 208 konnten Aktiengesellschaften nur mit staatlicher Genehmigung errichtet werden. Durch die Aktiennovelle von 1870 zum Handelsgesetzbuch von 1861 ist an die Stelle obrigkeitlicher Genehmigung im einzelnen Falle, Konzessionsystem, das System der Eintragung in das Handelsregister und der Normativbestimmungen getreten, so daß, wenn die Satzung gewisse an seinen Inhalt gestellte Bedingungen erfüllt, damit ohne weiteres die Rechtspersönlichkeit des Aktienvereins, aber auch dieser überhaupt erst, und zwar nach dem so ermöglichten Hinzutritt der Eintragung gegeben ist; C. 10 258.

<sup>1)</sup> C. 1 304.

<sup>2)</sup> C. 2 319.

<sup>3)</sup> C. 2 328.

<sup>4)</sup> C. 3 111.

<sup>5)</sup> C. 3 12.

<sup>6)</sup> C. 6 87.

<sup>7)</sup> C. 1 21, 58; 2 81, 418; 5 319; 7 858. Kapitalertrag ist, weil nicht durch eigene, sondern durch anderer Arbeit erworben, Rente; insofern nun der einzelne Gewerbetreibende tatsächlich nicht selber arbeitet, sondern mit seinen Mitteln der Gütererzeugung von Gesellschaftern oder dritten für sich arbeiten läßt, bezieht

Nachdem der Bundesrat jedoch durch Beschluß vom 20. Juni 1901, § 397 der Protokolle, Mitt. 43 23, den Ertrag der persönlich haftenden Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft auf Aktien für gewerblich erklärt hat, ist nach EinkStG. §§ 7 zu 2; 8 zu 1; f. auch Körperschaftsteuergesetz § 6 zu 7, nur noch der Gewinnanteil der Kommanditisten und der jener Gesellschafter für ihre Einlagen auf das Grundkapital, § 322 Abs. 2 HGB., als Kapitalertrag anzusehen, die Vergütung (Tantieme) der persönlich haftenden Gesellschafter aber und ihr Gewinnanteil auf Einlagen außerhalb des Kommanditistenkapitals als Ertrag aus Handel und Gewerbe<sup>1)</sup>.

Eine Ausnahmestellung hatte früher die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH.), Reichsgesetz vom 20. Mai 1898, RGBl. S. 846, die trotz ihrer Rechte juristischer Personen, trotz Selbständigkeit gegenüber der Gesamtheit der Gesellschafter<sup>2)</sup> und während diese aus dem Betriebe der Gesellschaft nur Kapitalertrag haben<sup>3)</sup>, vor 1907 nicht steuerpflichtig war<sup>4)</sup>, wenn sie nicht ein Konsumverein mit offenem Laden war.

Die einkommensteuerpflichtigen Personenvereine waren bisher nur:

er im volkswirtschaftlichen Sinne Rente, nicht aber im steuerlichen. Der Rübenbauende Aktionär usw. hat Grundertrag, soweit er einen festen Preis für die gelieferten Rüben bezieht, sonst nur in Höhe ihres sog. Marktpreises, vgl. E. 2 (81) 232; 11 72, 74\*; 12 97; XXXIII 70; ferner E. 4 206.

<sup>1)</sup> Zu dieser Frage vgl. E. 6 256, 342; 7 345; 9 106; 11 275; XXIV 42. Die Vergütung war aber nach dem Durchschnitt der Geschäftsjahre zu berechnen, E. 16 84, 41 gegen E. 15 55.

<sup>2)</sup> Vgl. E. 5 317; 6 86, 486; 8 390, 397, 409\*; XXVII 43.

<sup>3)</sup> E. 4 21; 8 74; XXVII 44; XXXIII 57, 69; Mitt. 43 24 (Bundesrat). Ist aber z. B. eine offene Handelsgesellschaft Mitglied einer GmbH., so ist ihre Einlage gewerblicher Art, deren Erträge sind gewerblich, E. 15 103. Wegen der Gemeinbesteuerung der Mitglieder s. oben S. 213<sup>3)</sup>; ist eine GmbH. an einer anderen solchen beteiligt, so hat das Mitglied der ersten nicht den in seinem Gewinn liegenden Anteil von der zweiten an deren Betriebsort zu versteuern. Wenn die zweite Gesellschaft in einem anderen Bundesstaate ihren Sitz hatte, so hatte die erste in Preußen den Ertrag von ihr zu versteuern, E. 13 294 (die erste besaß alle Anteile der zweiten).

<sup>4)</sup> E. 4 24. Das grundlegende Reichsgesetz war erst nach unserem PrGesetz von 1891 ergangen; eine Reihe von Bundesstaaten mit jüngeren Einkommensteuergesetzen kannte auch die Besteuerung der GmbH.



Aktiengesellschaften<sup>1)</sup>, Kommanditgesellschaften auf Aktien<sup>2)</sup>, Berggewerkschaften<sup>3)</sup>, eingetragene Genossenschaften (E. G.)<sup>4)</sup>, wenn ihr Geschäfts-

<sup>1)</sup> Über ihren Begriff E. § 164, 166; richtig Aktionärverein, Verein auf Aktien. Er hat eine geschlossene Mitgliederzahl, mindestens 5 Personen, HGB. § 182; höchstens so viele, wie die Zahl der Aktien nach der Satzung beträgt.

<sup>2)</sup> Gleichgültig ist es, welche Zwecke beide verfolgen, ob sie ein Gewerbe treiben oder nicht, denn sie sind nur eine Unternehmungsform; E. 1 308; 2 324; 3 119, 236; 4 359, 363; 7 294; 9 245; HGB. §§ 210, 320; E. 13 283, GmbH. Die steuerbaren Überschüsse brauchen auch nicht durch einen Geschäftsbetrieb erzielt zu sein, E. 5 21 (s. auch 6 388, 391). Es ist sogar gleichgültig, ob überhaupt noch eine Quelle da ist, E. 12 263. Auch die in Liquidation befindliche Gesellschaft ist noch steuerpflichtig, persönlich, bis ihr Erlöschen in das Handelsregister eingetragen ist, HGB. § 302, RStG. § 21, sachlich, solange in der Vergangenheit noch steuerbare Überschüsse erzielt sind, E. 13 283; unten S. 280<sup>1)</sup>. Der Gewerbesteuer unterliegen Aktiengesellschaften nur, wenn sie ein Gewerbe treiben, E. 3 236; 4 267; 6 388; 9 377 (die übrigens keine AG. darstellende, E. LX 187, Reichsbank ist von staatlichen Einkommen- und Gewerbesteuern frei, Ges. vom 14. März 1875, RGBl. 177, § 21). Diese Rechtsgebilde sind in Wirklichkeit keine Gesellschaften, vertragsmäßiger Zusammenschluß bestimmter Personen zu gemeinsamen Zwecken, sondern rechtsfähige Vereine, HGB. § 6 Abs. 2, wie denn eine Anzahl von ihnen in ihrer Firma auch diese Bezeichnung führt, Vereinsbrauerei, Bochumer Verein für Gußstahlfabrikation, Georgs-Marien-Bergwerks- und Hütten-Verein usw. Daher: Aktiengesellschaft — Handelsgesellschaft, weil sie weder Gesellschaft ist, noch Handel zu treiben braucht! Wegen Liquidation s. auch E. 2 164; 3 118; 4 266, 414; 11 199.

<sup>3)</sup> Zwei oder mehr Mitbeteiligte eines Bergwerks bilden eine Gewerkschaft, sofern jenes nicht Bestandteil einer ungetheilten Erbschaft oder sonstigen gemeinschaftlichen Masse ist; denn nicht jede Mehrheit von Personen, die ein Bergwerk besitzt, ist eine Berggewerkschaft, E. VIII 27; die gewerkschaftlichen Anteile heißen Ruzge; Allgem. Bergges. für die preussischen Staaten vom 24. Juni 1865, GS. S. 705; §§ 94, 133, 101, E. 4 202. Ob eine Gesellschaft Berggewerkschaft, ist vorwiegend nach rechtlichen Gesichtspunkten zu beurteilen, E. 3 66. Auch die Berggewerkschaften älteren Rechts sind steuerpflichtig, E. 2 318. Das Einkommen aus Ruzgen ist, wie dasjenige aus Aktien, Kapitaleinkommen, selbst das aus den Ruzgen älteren Rechts, welche die Eigenschaft unbeweglicher Sachen haben, E. 3 111, während es die Gewerkschaft ist, die Bergbau betreibt und damit Einkommen aus dieser Quelle hat, E. XXVI 69. Die Ruzge neueren Rechts sind den Wertpapieren zuzuzählen. Der Salinenbetrieb in Hannover ist kein Bergwerksbetrieb, E. 3 66, wohl aber der Solebetrieb in Hessen, E. 6 263. Belanglos für ihre Steuerpflicht ist es, ob die Gewerkschaft ihr Bergwerk selbst betreibt oder die Ausbeutung verpachtet hat, E. 2 205, 320; 6 264, oder ob sie dazu gepachtet hat, 4 30.

<sup>4)</sup> Gesellschaften von nicht geschlossener Mitgliederzahl, welche die Förderung des Erwerbes oder der Wirtschaft ihrer Mitglieder mittels gemeinschaftlichen

betrieb über den Kreis ihrer Mitglieder<sup>1)</sup> hinausging, d. h. wenn sie Geschäfte, die nach dem Gegenstande des Unternehmens mit den Mitgliedern behufs Förderung ihrer Wirtschaft oder ihres Erwerbs abgeschlossen werden sollten, auch mit anderen Personen abschlossen<sup>2)</sup>; sodann Konsumvereine<sup>3)</sup> ohne jene Beschränkung<sup>4)</sup> und die Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Jeder andere Personenverein war einkommensteuerfrei<sup>5)</sup>. Die persönliche Steuerpflicht knüpfte nur an die Form an<sup>6)</sup>.

Sie alle mußten ihren satzungsmäßigen Sitz in Preußen haben<sup>7)</sup>; an diesem war aller Ertrag, auch auswärtiger, ausländischer, zu versteuern, mit der gleich zu erwähnenden Beschränkung des Pr. Gef. § 5 zu 1<sup>8)</sup>.

Geschäftsbetriebes bezwecken und, wenn sie gewisse Voraussetzungen erfüllen, in das Genossenschaftsregister des Amtsgerichts eingetragen werden, wodurch sie die Rechte juristischer Personen erlangen. Je nachdem die einzelnen Mitglieder mit ihrem ganzen Vermögen für die Verbindlichkeiten der Genossenschaft haften, oder ihre Haftung im Voraus auf eine bestimmte Summe beschränkt ist, unterscheidet man eingetragene Genossenschaften mit unbeschränkter und solche mit beschränkter Haftpflicht; eine Abart der ersteren ist diejenige mit unbeschränkter Nachschußpflicht; Gef. betr. die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften vom 20. Mai 1898, RGBl. 810, §§ 1, 10, 17, 2. Über ihre juristische Persönlichkeit **E. XXV 55.**

<sup>1)</sup> Zu ihnen zählen auch ihre Haushaltsangehörigen, **E. XXV 57.**

<sup>2)</sup> **E. 2 81; 6 234; 7 235; 8 145; XIV 158; f. jetzt RStG. § 4.**

<sup>3)</sup> Vereine zum gemeinschaftlichen Einkauf von Lebens- oder Wirtschaftsbedürfnissen im großen und Abfaß im kleinen (Gen.-Gef. § 1 zu 5).

<sup>4)</sup> Früher **E. 1 309; 8 372.** Sie brauchten nicht juristische Personen zu sein, **E. 1 304.**

<sup>5)</sup> **E. 3 9, 67, 94,** Bergwerksgesellschaft; Gesellschaft zum Betrieb einer Galtne; früher Konsumverein ohne die Rechte juristischer Personen. Der Streit darüber, ob alle diese Erwerbsgesellschaften, Aktiengesellschaften usw. über den Besitz der Rechte juristischer Personen hinaus juristische Personen selbst sind, war von Bedeutung, sobald man dazu überging, einen Teil von ihnen der Einkommenbesteuerung zu unterwerfen; f. jetzt **RStG. § 1 zu 2.**

<sup>6)</sup> **E. 15 318.**

<sup>7)</sup> Aktiengesellschaften haben nur einen Sitz, nämlich den satzungsmäßigen, **E. 3 57; vgl. BGB. § 24.** Schon, wenn in Preußen nur der Sitz war, hatte dieses ein Anrecht auf einen Steueranteil; wenn ferner satzungsgemäß hier auch nur die Hauptversammlungen abgehalten wurden, der ganze Betrieb sich in einem anderen Bundesstaate vollzog, bestand in Preußen subjektiv unbeschränkte Steuerpflicht, **E. 13 240.** Jetzt ist Sitz im deutschen Reiche erforderlich.

<sup>8)</sup> **E. 3 106; 4 181.** Oesterreich, Luxemburg, Basel-Stadt wurden auf Grund besonderer durch das Pr. Gesetz vom 18. April 1900, **GE. S. 259,** allgemein zugelassener Vereinbarungen wesentlich wie das Reichsinnland behandelt. Ver-

War jenes nicht der Fall, sondern hatten sie den Sitz in einem anderen Bundesstaate<sup>1)</sup> (Schutzgebiete), Österreich oder im sonstigen Auslande<sup>2)</sup>, so waren sie nur mit dem Einkommen aus preussischem Grundbesitz und aus preussischen Gewerbe- oder Handelsanlagen oder sonstigen gewerblichen Betriebsstätten steuerpflichtig, § 2 b Pr. Gef.; dementsprechend war bei den Vereinen mit ihrem Sitz in Preußen das Einkommen aus den in anderen Bundesstaaten (nebst Helgoland) oder in einem Schutzgebiete nebst Österreich usw. belegenen Grundstücken und den dort betriebenen Gewerben steuerfrei (§ 5 Pr. Gef.). Die steuerpflichtigen Vereinigungen hatten alljährlich ihre Geschäftsberichte, Jahresabschlüsse, d. h. Gewinn- und Verlustkonti und Bilanzen, und die hierauf bezüglichen Beschlüsse der Hauptversammlung dem Veranlagungskommissar einzureichen, § 25 Abs. 2 Pr. Gef., und zwar auch die außerpreussischen<sup>3)</sup>, die Gesellschaften mbH. nur ihre veröffentlichten Bilanzen.

Das steuerbare Einkommen der (gewerbetreibenden) Personenvereine setzt sich nicht, wie das der einzelnen natürlichen Person, aus den zu sondernden Ertragnissen verschiedener Ertragsquellen zusammen<sup>4)</sup>, vielmehr haben sie nur ein Einkommen, dessen Quelle Kapital- und Grundvermögen sowie Gewerbe sein mag<sup>5)</sup>, und als steuerbares Ein-

schieden von dem Sitz der Gesellschaft ist der Sitz des Unternehmens, E. 7 305; 14 468.

<sup>1)</sup> Helgoland war im Sinne des Gesetzes außerpreussisches (deutsches) Gebiet, Mitt. 30 48. Hohenzollern steht seit dem Gesetz vom 2. Juli 1900, G. S. S. 252, dem übrigen preussischen Staatsgebiet gleich; s. jetzt RStG. § 1 Abs. 2.

<sup>2)</sup> Über ausländische Aktiengesellschaften E. 2 207, 249; § 168; die englischen companies limited by shares, seit 1862, entsprechen den deutschen Aktiengesellschaften, nicht die unlimited mit ihrer Haftung der Teilhaber als Gesamtschuldner.

<sup>3)</sup> E. 9 226.

<sup>4)</sup> E. 2 331; 5 22; 6 168; 7 95, 288; 8 195; E. vom 13. Juni 1894, MinVfg. vom 14. Juli 1894, II 9409; anders bei der Gewerbesteuer, E. 3 237, 296.

<sup>5)</sup> E. 3 410; 7 305; 10 214, 240, 251, 316; 12 264; Bezüge von einem Dritten auf Grund einer Rentabilitätsgarantie fielen unter die vierte Einkommensquelle als Frucht eines zum Anlagekapital gehörenden Rechts, E. 11 239. E. 7 154; XVI 125; XXVIII 57; auch 10 242, 250; sobald nämlich wegen örtlich geteilter Besteuerung die Zuweisung von Teilüberschüssen in Frage kam, mußten die grundsätzlich einheitlichen Überschüsse nach ihren Quellen gesondert werden; namentlich die Behandlung des Grundeinkommens bot dabei Schwierigkeiten, E. LIV 188. Der Grundbesitz einer Bank als Folge ihrer Beleihungsgeschäfte

kommen galten die Überschüsse, welche sechs einzelne ganz bestimmte Verwendungen gefunden hatten, nach Abzug von  $3\frac{1}{2}$  v. H. des eingezahlten Aktienkapitals, § 15 Pr. Ges.; die §§ 4—9 dort waren nur beschränkt auf sie anwendbar<sup>1)</sup>. Nach dem RStG. der ganze Gewinn.

Hinsichtlich der Buchführung schreiben die §§ 33, 48 des Gesetzes vom 20. Mai 1898 für die eingetragenen Genossenschaften die Führung der „erforderlichen“ Bücher, Aufstellung einer Bilanz und einer den Gewinn und Verlust des Jahres zusammenstellenden Berechnung vor. Vergleicht man mit diesen kurzen Bestimmungen die ausführlichen Vorschriften in den §§ 38 ff. HGB., welche sich auch in die Worte „Führung der erforderlichen Bücher und Aufstellung einer Bilanz“ zusammenfassen lassen, so ist die Geltung der handelsgesetzlichen Vorschriften auch für sie um so weniger abzulehnen, als § 17 des Genossenschaftsgesetzes besagt, daß die Genossenschaften als Kaufleute im Sinne des Handelsgesetzbuches gelten, also mit ihren Rechten auch ihre Pflichten haben<sup>2)</sup>. Dies gilt ebenso für Konsumvereine, wenn sie eingetragene Genossenschaften sind; wenn sie es nicht sind, so werden sie nicht umhin können, ihre Buchführung wie die der eingetragenen Genossenschaften einzurichten. Tatsächlich freilich haben viele Genossenschaften keine kaufmännische Buchführung, wie sie

ist Teil des gewerblichen Betriebskapitals an ihrem Orte; derjenige einer Versicherungsgesellschaft liefert Grundvertrag am Orte der Belegenheit; s. a. RStG. § 4.

Ist nicht mit Einkommensquellen zu rechnen, E. 13 308, GmbH., so konnte auch von einer wesentlichen Veränderung solcher nicht gesprochen werden, E. 8 195; 10 314; 11 198; Zeitschrift 13 90; Veränderung von Firma, Sitz und Grundkapital, Verlegung des Sitzes nach Preußen; s. auch E. von 1894, oben Anm. 4; so war ferner eine Ermäßigung nach § 68 Ges. ausgeschlossen, Mitt. 30 41. Der Ausschluß der Rechnung mit der Vergangenheit, wenn z. B. das Betriebskapital des Einzelkaufmanns erheblich vermehrt worden, E. 1 146, s. auch 2 159; der selbst bewirtschaftete Landbesitz sich stark vermehrt hatte, E. 7 52, entfiel hier; ebenso s. E. 1 99; 3 119. Dagegen E. 9 481; E. XII 97, 103; XIV 125; XXVII 30. Keine wesentliche Veränderung, sondern der Eintritt eines anderen Rechtsobjekts liegt vor, wenn eine Aktiengesellschaft in eine GmbH. umgewandelt wird; Rechnung mit der Vergangenheit war hier ausgeschlossen; s. jetzt jedoch RStG. § 25 zu 1.

<sup>1)</sup> E. 1 268; 10 217; s. jedoch 10 219ff. Die Gesellschaft mbH. mußte ihr volles nach § 13 Pr. Ges. zu berechnendes Einkommen versteuern, § 16.

<sup>2)</sup> Doppelte Buchführung nicht geboten; Jahresrechnung, GenG. § 48, die das ganze Geschäftsjahr umfassende Rechnung auf allen Konten, verschieden vom Gewinn- und Verlustkonto.

hier dargestellt ist; es hält schwer, ohne die Erläuterungen des Buchführers ein klares Bild vom Geschäftsergebnis zu erhalten.

Für die Berggewerkschaften fehlten bisher gesetzliche Bestimmungen über Buchführung<sup>1)</sup>; sie waren darin vollkommen frei bis auf die Bestimmung im § 122 des Berggesetzes, der eine vollständig belegte Verwaltungsrechnung vom Repräsentanten (Grubenvorstand) der Gewerkenversammlung alljährlich vorlegen läßt. Da ihre Erwerbverhältnisse in mehrfachen Beziehungen von denen der übrigen Gesellschaften abweichen, so paßten sie die Buchführung ihrer Eigenart an. Nunmehr haben auch sie, soweit sie nicht vor dem Gesetz von 1865 begründet sind, Art. 5 Einf.Ges. z. B.G.B., nach § 2 H.G.B. eine kaufmännische Buchführung einzurichten<sup>2)</sup>.

Ist die Eigentümerin des Bergwerks als Aktiengesellschaft begründet, so gelten für sie die Bestimmungen des H.G.B. §§ 261 ff.<sup>3)</sup>.

Wegen Aufstellung der Bilanz einer Gesellschaft mbG. f. § 42 des Gesetzes vom 20. Mai 1898, R.G.Bl. S. 846 und E. 5 403. Ähnliche Vorschriften wie für die Aktiengesellschaften; steuerlich maßgebend sollten jedoch die Vorschriften § 40 H.G.B. sein, weil die Gesellschaft nach § 13 Pr.Ges. steuere<sup>4)</sup>. Das Nähere gibt Simon, Einkommen S. 160 ff.; vgl. auch sein Gutachten über den Einfluß des B.G.B. und des H.G.B. auf das Recht der Berggewerkschaften und dessen Handhabung; Essen, Wädeler (M.Schr. 11 208):

Im nachstehenden werden lediglich die Aktiengesellschaften (und Kommanditgesellschaften auf Aktien<sup>5)</sup> sowie die GmbH.)

<sup>1)</sup> Vgl. E. 1 336, 340; 2 14, 202, 254; 6 166; 9 252; sie brauchten deshalb nicht Jahresabschlüsse einzureichen, Mitt. 35 59; insbesondere ist deswegen die nachträgliche Geltendmachung der Abschreibung, des Substanzverlustes, auch bei Tagebau, zugelassen, E. 3 19; über Abschreibungen auf Bauten unter Tage f. E. XIII 39.

<sup>2)</sup> E. 10 247; 14 263; Abschreibung wegen Substanzverlusts auch, nachdem sie kraft Eintrags Kaufleute geworden und so zur Buchführung nach dem H.G.B. verpflichtet sind, in demselben Umfange wie bisher, aber nach steuerlichen, nicht nach ausschließlich kaufmännischen Grundsätzen.

<sup>3)</sup> E. 1 342; 2 82, 37, 194, 257; 3 28; 13 264.

<sup>4)</sup> E. 13 296, 301; 14 336, 353; f. dagegen Zeitschrift 12 127; jetzt E. 18 111.

<sup>5)</sup> Im weiteren Verlauf werden nur die Aktiengesellschaften genannt werden, da die für sie geltenden Bestimmungen über Buchführung im wesentlichen auch auf die Aktienkommanditgesellschaften anwendbar sind.

nach der Seite ihrer Einkommensteuerpflicht hin abgehandelt. Über ihre Stellung unter den übrigen Erwerbsgesellschaften s. oben S. 211; über ihre rechtliche Entwicklung s. oben S. 222<sup>5</sup>, auch S. 225<sup>2</sup>. Für ihre Gründung, nicht für ihren Fortbestand, ist eine Mehrheit von Personen erforderlich, mindestens fünf, HGB. § 182; die Vereinigung aller Aktien in einer Hand läßt die Gesellschaft nicht erlöschen<sup>1</sup>), es ist dann eben noch ein Aktionär da, während es eine Aktiengesellschaft ohne Aktionäre, z. B. mit bloßen Genußscheinhabern, nicht gibt (diese sind eben die Aktionäre<sup>2</sup>). Durch den Auflösungsbeschluß verliert sie nicht ihr Dasein<sup>3</sup>), erst durch Beendigung der Liquidation<sup>4</sup>).

Allein für sie hat das Handelsgesetzbuch in den §§ 239, 261, 325, f. unten Anhang, besondere Bestimmungen über die Führung der „erforderlichen“ Bücher und Aufstellung von Inventur, Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung getroffen<sup>5</sup>). Die erforderlichen Bücher sind auch hier diejenigen, welche sich aus den §§ 38 ff. ergeben, da § 6 die in betreff der Kaufleute gegebenen Bestimmungen in gleicher Weise für die Aktiengesellschaften gelten läßt. Ihre Buchführung weicht also von unserer obigen Darstellung grundsätzlich nicht ab, natürlich mit der Beschränkung, daß alle jene Konten wegfallen, die eine oder mehrere Einzelpersonen als Geschäftsinhaber voraussetzen, das Kapitalkonto, das Haushaltskonto, das Kontoforrent des Geschäftsinhabers, an deren Stelle nur das Aktienkapitalkonto und das Aktientkonto treten.

Da es sich bei Aktienunternehmungen ferner zumeist um umfangreiche Betriebe handelt, so ist für sie die doppelte Buchhaltung die allein geeignete Form und vom Gesetze ausdrücklich vorgeschrieben, in-

<sup>1</sup>) E. 2 320; 5 399; 7 330; 8 391, 392, 405; f. auch E. XXXIII 55: alle Rüge einer Berggewerkschaft in einer Hand; E. 12 75, GmbHG. Vertrag zwischen dem Besitzer aller Anteile und der Gesellschaft ist ausgeschlossen. Auch die Veräußerung aller Aktiva (Fortfall jedes Vermögens, Ruhen des Betriebes) hindert Besteuerung nicht, E. 12 262, 264, 268.

<sup>2</sup>) E. 10 290, 292; f. unten S. 257<sup>1</sup>, 286.

<sup>3</sup>) E. 5 19.

<sup>4</sup>) E. 13 284. Beendigung aber nicht, so lange noch Vermögen zu verwalten ist, z. B. eine Forderung für Übertragung des Geschäfts oder solange ein Steueranspruch streitig ist, E. in Steuerblatt 2 109; f. oben S. 225<sup>2</sup>. RStG. § 21 Satz 2.

<sup>5</sup>) Ergänzend Hypothekeng. v. 13. Juli 1899, RStBl. 375, §§ 24 ff., f. auch Gef. über die privaten Versicherungsunternehmungen, oben S. 154<sup>2</sup>, §§ 22, 36, 38, 56 ff. Wegen der GmbH. f. GmbHG. § 42.

sofern die jährliche Vorlegung einer Gewinn- und Verlustrechnung an den Aufsichtsrat und die Hauptversammlung der Aktionäre verlangt wird. Es ist diese nichts anderes<sup>1)</sup> als das Gewinn- und Verlustkonto; und ein solches gibt es nur in der doppelten Buchführung.

Die hauptsächlichsten Abweichungen in der Rechnungsweise der Aktiengesellschaften betreffen die Bewertung bei Aufstellung (des Inventars und) der Bilanz<sup>2)</sup>. Für sie schreibt § 40 HGB. dem Einzelkaufmann den Ansatz des Werts der Gegenstände in dem Zeitpunkt vor, für den die Aufstellung stattfindet; im allgemeinen kann man sagen: der zeitige Wert der zum Verkauf bestimmten Gegenstände, der zum Übergehen von Hand zu Hand bestimmten Werte, Waren, Geld, Forderungen ist ihr gegenwärtiger Markt- oder Börsenpreis, der objektive Tauschwert, s. oben S. 87; derjenige, der zum dauernden Gebrauche bestimmten, der Anlagen<sup>3)</sup>, ihr vom Tauschwert verschiedener geschäftssubjektiver Gebrauchswert, beides der gemeine Wert unter Voraussetzung des Fortbetriebes des Geschäfts<sup>4)</sup>, s. oben S. 82<sup>1</sup>; R.N.D. § 139. Von den Aktiengesellschaften, nicht den GmbH., dagegen dürfen Wertpapiere und Waren, die einen Börsen- oder Markt-

<sup>1)</sup> Die Gewinn- und Verlustrechnung einen Auszug aus dem Abschluß des Gewinn- und Verlustkontos zu nennen, widerspricht den Veröffentlichungen der Aktiengesellschaften. Vgl. auch die Erwähnung des Gewinn- und Verlustkontos in E. 4 333, 336 und die Abwechslung zwischen der Bezeichnung Rechnung und Konto in E. 3 35.

<sup>2)</sup> Darüber, ob sie eine Vermögensbilanz, wie sonstige Bilanzen, oder eine Gewinnverteilungs-(Ermittelungs-)Bilanz, Rchm 9, 317; E. 2 254; 4 176, 221; 13 299; 15 432, 440. Die Vorschriften über die Bewertung sind nicht geeignet, der Bilanz die Eigenschaft einer Vermögensbilanz zu nehmen. Denn auch die Aktiengesellschaftsbilanz hat die oben S. 11<sup>2</sup> bezeichnete doppelte Aufgabe; indem der Form nach das Kapitalkonto vom Gewinn- und Verlustkonto streng geschieden bleibt, erfüllt sie zugleich die gegenüber den Interessen der Allgemeinheit zurücktretende Aufgabe einer für die Mitglieder bestimmten Verteilungsbilanz.

<sup>3)</sup> Bergwerk, E. 13 255; 14 274; Steinbruch. Der Mineralvorrat ist Ware, E. 14 286.

<sup>4)</sup> E. 4 179; E. vom 26. Februar 1902, M.Bfg. vom 16. Juni 1902, II 6046; s. dazu Fischer 14, 54; der gemeine zur Vermögenssteuer heranzuziehende Wert zeigt die aus unten S. 233<sup>1</sup> a. E. und 243 hervorgehenden Abweichungen.

preis haben, höchstens mit diesem oder mit dem Anschaffungs- (Herstellungs-) preise angelegt werden, je nachdem ersterer oder letzterer niedriger ist<sup>1)</sup>, hier eine notwendige stille Reserve schaffend; andere Vermögensgegenstände sind höchstens mit dem Anschaffungs- oder Herstellungspreise zu bewerten<sup>2)</sup>; der Unterschied gegen den zeitigen höheren Wert ist steuerfreie stille, innere Reserve, interne Konten<sup>3)</sup>. Es soll dadurch vermieden werden, daß eine aufsteigende Preisbewegung bei nicht abgesetzten Waren, Wertpapieren und sonstigen Veräußerungsgegenständen (§ 261 Ziffer 1 und 2) den Gewinn buchmäßig erhöht, somit ein solcher ausgewiesen und etwa verteilt wird, der tatsächlich noch nicht vereinnahmt ist<sup>4)</sup>; und ebensowenig soll an den zum dauernden Gebrauch bestimmten Gegenständen ein Gewinn gemacht werden, solange sie der Gesellschaft dienen (§ 261 Ziffer 2). Außerdem dürfen diese, nämlich Anlagen und sonstige nicht zur Weiterveräußerung, sondern dauernd zum Geschäftsbetriebe bestimmte Gegenstände, Betriebsgegenstände, ohne Rücksicht auf einen geringeren Gebrauchs- oder Verkaufswert zu ihrem Anschaffungs- oder Herstellungspreise angelegt werden, sofern ein der Abnutzung gleichkommender Betrag in Abzug oder ein ihr entsprechender Erneuerungsfonds

<sup>1)</sup> E. 4 176; 7 336; die Selbstkosten sind höher als der Anschaffungspreis, Rehm 376; E. 11 210: noch nicht begebene oder zurückverworbene eigene Pfandbriefe haben überhaupt keinen Bilanzwert; sie sind also entweder mit ihrem Nennbetrage oder gar nicht in den Aktiven und Passiven aufzuführen. Umgehung der Vorschrift durch Verkauf und Rückkauf, Rovero 188<sup>2</sup>.

<sup>2)</sup> Solange sie nicht realisiert sind, E. 16 242. Bei einem Patente ist vom Erfinder die Summe seiner Kosten, vom Käufer der Kaufpreis einzustellen; nicht angeschaffte sind mit dem Gegenwartswert anzusetzen, Rehm 21.

<sup>3)</sup> E. 18 66: zur Tilgung höherer Rentenschuld waren zum Nennbetrage, nicht zum höheren Kurswert eingestellte neue Aktien hingegeben; s. unten E. 254<sup>3</sup>.

<sup>4)</sup> E. 10 259; 13 248: die Grundstücke einer Bodentreditgesellschaft sind nicht nach § 261 zu 3 zu bewerten. Hier ist etwas Ähnliches bestimmt, wie wenn nach EinStG. § 11 zu 5 nur die erzielten Gewinne aus Veräußerungsgeschäften steuerbar sind, wie wenn der bloße Austausch einer Holzung noch nicht steuerpflichtig ist, E. 10 91. Gleichwohl gibt es einen steuerbaren bloß buchmäßigen Gewinn, wenn nämlich in der vorhergehenden Bilanz ein niedriger als der Anschaffungspreis stehender Marktpreis hatte verzeichnet werden müssen, während jetzt der Marktpreis höher, aber noch innerhalb des Anschaffungspreises steht; es ist das freilich nur der Ausgleich gegen einen früher angerechneten buchmäßigen Verlust; s. dazu E. 1 17 und 249 (zu eng gefaßt).



(-betrag) in Ansatz gebracht wird<sup>1)</sup>. (Ziffer 3). Nur dies gilt auch für die GmbH.

Den Erneuerungsfonds haben wir bereits oben S. 154 ff. besprochen und dabei gesehen, daß sein Dasein regelmäßig die sich stets gleichbleibende Bewertung der Gerätschaften in den Aktiven voraussetzt. Fehlt ein Erneuerungskonto in den Passiven, wird es auch nicht geschaffen, so muß der Anschaffungs- (Herstellungs-) preis in den Aktiven um einen von Jahr zu Jahr steigenden Abnutzungsbetrag gekürzt werden. Die Einstellung des ursprünglichen Werts, die man aber nicht nur beim Vorhandensein eines Erneuerungskontos, sondern auch ohnedies, vor dem Strich, findet, empfiehlt sich, damit man ihn stets vor Augen hat, wie ähnliche Rücksichten die Einstellung eines Defizitkontos, s. S. 157, in die Passiva gegenüber der ursprünglichen Forderung in den Aktiven zweckmäßig erscheinen lassen. Eine Überhandnahme dieses Verfahrens mit Bewertungskonten würde freilich das

<sup>1)</sup> Es darf nicht ein Wert zwischen dem Herstellungspreise abzüglich der Abnutzung und dem wirklichen niedrigeren Werte angesetzt werden, E. 12 311; — Während über die Steuerpflicht selbst die Steuergesetze entscheiden, E. 3 235. 10 241, sind die Textvorschriften solche des deutschen Aktienrechts, nicht des (preussischen) Steuerrechts, so daß sie für ausländische Aktiengesellschaften nicht gelten, bei denen also unter sonst gleichen Verhältnissen der Steuergegenstand abweichend bemessen wird, s. auch § 95b Abs. 3 des Österreichischen Personalsteuergesetzes vom 25. Oktober 1896. — Ziff. 2 soll nur Veräußerungsgegenstände begreifen, vom Anlagekapital erst Ziff. 3 reden, E. 7 336; s. auch 12 315. Dem Wortlaut nach enthält aber Ziff. 2, äußerlich und dem Gedanken nach in der Mitte stehend, die allgemeine Bestimmung für alle Vermögensgegenstände, die Regel, daß der Anschaffungs- (Herstellungs-) preis überall den Höchstansatz bildet, E. L 116; die Bewertung kann also darunter erfolgen und muß es, wenn der wirkliche Wert niedriger als jener ist, § 40; auf der einen Seite, Ziff. 1, ist dann eine Ausnahme für marktgängige Wertpapiere und Waren bestimmt, hier muß bei niedrigerem Marktpreise die Bewertung nach diesem geschehen wenn sie nicht noch niedriger bemessen wird; auf der anderen Seite, Ziff. 3, muß bei Anlagen und anderen dauernd zum Betriebe bestimmten Gegenständen der Anschaffungspreis mindestens um die Abnutzung gekürzt werden, wenn nicht nach Ziff. 2 bewertet wird. Die Kosten der Inangabeung sind nicht mehr Anschaffungskosten, wohl aber Bauzinsen, Abnutzung, Staatszuschuß, Roverso 125<sup>1</sup>. Nach E. 7 273 sind Ankaufsprovision und Vertragskosten nicht Bestandteile des gemeinen Werts eines Grundstücks. Die Rücklagen der Kleinbahnen in den Erneuerungsfonds nicht wegen Entwertung, sondern zur künftigen Erneuerung des Oberbaus und der Betriebsmittel sind echte Reserve; s. unten S. 244.

Gegenteil einer klaren Bilanz schaffen, weil man bei jedem Wert erst einen Gegenwert in Rücksicht ziehen müßte.

Die Kosten der Errichtung<sup>1)</sup> und Verwaltung der Gesellschaft als eines ganzen dürfen nicht als besondere Aktiva erscheinen; sie sind Ausgaben in der Jahresrechnung und werden nur, soweit ungedeckt, als Jahresverlust der letzte Posten der Bilanzaktiva. Hierdurch ist u. a. verboten, zum Inventurwerte der Waren einen Teil der allgemeinen Handlungsunkosten, wie Miete der Geschäftsräume, Gehälter und Löhne der Geschäftsangestellten zu rechnen; aber die Löhne der Fabrikangestellten usw. sind Herstellungskosten, oben S. 82. Diese und die weiteren Bilanzvorschriften gelten auch für die GmbH.

Damit sind die Vorschriften über die Aufstellung der Aktiva erschöpft; doch kommt noch der etwaige aus dem Vergleich sämtlicher Aktiva und sämtlicher Passiva sich ergebende Verlust hinzu, der am Schlusse der Bilanz, also der Aktiva, besonders angegeben werden muß<sup>2)</sup>, § 261<sup>3)</sup> HGB.; f. ferner den „ungedeckten Aktivposten“ „Aktienkapital-Erhöhungskonto“, Kammergericht 38 A 313 (aus Reingewinn und Spezialreserve sollte das Grundkapital erhöht werden; jenes wegen sofortiger Einstellung der erhöhten Grundkapitalziffer im Passivum nötige Aktivum wurde durch Überweisung aus diesen Konten ausgeglichen).

In die Passiva kommt außer den Schulden das Grundkapital (Gesamtkapital der Kommanditisten und der am Grundkapital beteiligten

<sup>1)</sup> Bisher „Organisation“, (so auch GmbHG. § 42 zu 2) Einrichtung, premier établissement, C. 8 174, 177. Es war früher üblich, sie als „Gründungskostenkonto“ in den Aktiven nachzuweisen und allmählich abzuschreiben, wie nach Privatversicherungsges., oben S. 154<sup>3)</sup>, § 36 und Ungarisches HGB. § 199 zu 3, (5 Jahre Abschreibung); in ersterem Gesetze (§§ 22, 36) werden Errichtung und Einrichtung scharf geschieden; die Einrichtung gehört schon zur Verwaltung; die Errichtung geht der Einrichtung voraus, diese der Verwaltung; f. auch Rehm 18, 21, 381. Jetzt müssen sie sofort weggeschrieben werden; vor ihrer vollen Tilgung ist kein Gewinn möglich, soweit sie nicht auf Baukonto, als Teil der Herstellungskosten einzelner Werte erscheinen können; f. auch unten S. 246. Hypothekenges., § 25<sup>3)</sup>, f. oben S. 230<sup>5)</sup>, Kosten der Herstellung der Pfandbriefe; Satzung der Reichsbank § 13, Banknotenherstellungskosten; wegen Abzugs f. unten S. 259.

<sup>2)</sup> Über die Weise der Führung von Gewinn und Verlust über Bilanzkonto statt Kapitalkonto f. oben S. 94.

persönlich haftenden Gesellschafter) und der Anteil der persönlich haftenden Gesellschafter am sonstigen Gesellschaftsvermögen, HGB § 322<sup>1)</sup>, der Betrag eines jeden Reserve- und Erneuerungsfonds (Bewertungskontos) und der etwaige Gewinn. Letzterer ist derjenige Betrag, der am Jahreschlusse verbleibt, nachdem das ungeschmälerete Grundkapital nebst den am Schlusse des Vorjahres vorhanden gewesenen Reservefonds<sup>2)</sup> von dem überhaupt vorhandenen Vermögen abgezogen ist, alle unbedingten Verpflichtungen erfüllt sind<sup>3)</sup>.

Der abschließende Gewinn- oder Verlustposten darf also, abweichend von der Bilanz des Einzelkaufmanns, der offenen Handelsgesellschaft usw., nicht unmittelbar auf (Aktien-) Kapitalkonto gebucht werden, weder im Geschäftsjahr noch in einem folgenden Jahre, geht vielmehr über Bilanzkonto<sup>4)</sup>. Das Aktienkapital hat demnach eine von der laufenden Geschäftsföhrung<sup>5)</sup> stets unabhängige Höhe; es (ein entsprechender Gegenwert in den Aktiven<sup>6)</sup>) soll dauernd die unberührte Sicherheitsgrundlage, Kreditbasis, den Garantiefonds der Gläubiger des Unternehmens bilden<sup>6)</sup>. Gewinne, die nicht sonstige Verwendung finden, werden daher in einen Reservefonds gelegt, buchmäßig ausgedrückt einem Reservekonto gutgebracht, so daß dem Kapitalkonto des Einzelkaufmanns das Grundkapital und die Reserven (sowie der Gewinn) entsprechen<sup>7)</sup>. Der Jahresver-

<sup>1)</sup> E. 5 213.

<sup>2)</sup> D. h. hier alle Verpflichtungen, die von dem Geschäftserfolge unabhängig sind, z. B. diejenige, Abschreibungen vorzunehmen; den Gegensatz bildet z. B. die Vergütung, Gewinn- oder Umsatz-Tantieme, an den Vorstand, die Angestellten, die nur im Gewinnfalle entrichtet wird; E. 13 268, Genußscheineinlösung, unten S. 240. Über die Stellung von Kapital, Gewinn und Verlust in der Bilanz s. oben S. 16<sup>3)</sup> und 18<sup>1)</sup>.

<sup>3)</sup> E. 13 300. Daher Gewinnermittlungs-(Verteilungs-)Bilanz, Rehm 1, 9, 359; s. oben S. 231<sup>2)</sup>.

<sup>4)</sup> Einschließlich der Erzielung eines Aktienagios, der Zuzahlung auf Aktien, als Einlagen, Rehm 152.

<sup>5)</sup> E. 5 45.

<sup>6)</sup> Rehm 92, 152; Fischer 326; E. 6 90; 10 256; die Aktionäre werden so auch Garanten genannt; Privatversicherungsges. § 22, oben S. 154<sup>3)</sup>, Gründungsfonds der Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit. Anders bei ausländischen Gesellschaften, z. B. englischen und niederländischen.

<sup>7)</sup> E. 3 314; 6 90; 7 323; 10 246; 12 301; abweichend noch 1 296; 2 330; Rücklagen einer Gesellschaft mßß. aus Reingewinn bedeuten keine Stamm-

lust<sup>1)</sup>, eine Unterbilanz aber kann auf zweierlei Art weggeschafft werden: entweder wird der vorhandene Reservefonds, über dessen Einheitlichkeit als Kapitalfonds die häufige Zerlegung in mehrere ganz verschieden benannte Beträge nicht täuschen darf, durch einfachen Verwaltungsakt nach Eröffnung der Konten des neuen Jahres in Höhe des von der Hauptversammlung festgestellten Verlustes an das Gewinn- und Verlustkonto belastet<sup>2)</sup>; oder eine sonst zu bildende neue Reserve wird mit dem Verlust ausgeglichen, z. B. Aktienzuzahlungen, HGB. § 262 zu 3; ebenso außerordentliche Gewinne durch Forderungsverzicht. Oder die Gesellschaft beschließt mangels Reserven die Herabsetzung des Grundkapitals, Zusammenlegung der Aktien usw., Buchgewinn aus zur Verfügung gestellten Aktien, in deren Verfolg die nämliche Belastung seines Kontos geschieht<sup>3)</sup>. Beide Fälle entsprechen der Abschreibung des Jahresverlusts vom Kapital des Einzelkaufmanns; die Minderung eines Postens der Passiva, eines Reservefonds oder des Grundkapitals, läßt den Verlustposten der Aktiva verschwinden. Diese Verlustdeckung beseitigt aber keineswegs den Verlust als negativen Steuerbestandteil im Jahre seiner Entstehung<sup>4)</sup>, da ein Abzugsposten seine Eigenschaft nicht verliert, durch welche Mittel er auch gedeckt wird<sup>5)</sup>. Die Heranziehung von Kapital, Reserven, Ein-

kapitalserhöhung. Das Grundkapital bildet nur einen buchmäßigen Teil des Stammvermögens, E. 10 285. Der Unterschied vom Einzelkaufmann ist sachlich der, daß die Aktiengesellschaft des Kapitals zur Geschäftsbegründung nicht entbehren kann, E. 7 290; in der Form der, daß es grundsätzlich stets gleich hoch bleibt.

<sup>1)</sup> Mit einem Verlust ist nicht zu rechnen, wenn er durch Erhöhung von Aktiven beseitigt ist, E. 12 285. — Ein Fehlbetrag des ersten Baujahres, s. unten S. 257, Bauzinsen, wird wohl auch dem Baukonto angelastet.

<sup>2)</sup> E. 13 275. Solange ein Rücklagekonto vorhanden, ist die Deckung der Unterbilanz aus einem Gewinn steuerbar, E. 16 247; das gilt auch trotz RStG. § 7 zu 3.

<sup>3)</sup> E. 5 24, 34; 7 321; 9 233; 10 249. Einforderung der rückständigen Einzahlungen. In E. 9 235; 16 247 war zur Beseitigung einer Unterbilanz ein Spezialreservekonto aus der Kapitalherabsetzung gebildet. Privatversicherungsges. oben S. 154<sup>2)</sup>, § 27 bezeichnet hinter den Nachschüssen und Umlagen den Gründungsfonds und die Rücklagen als die sonst vorhandenen Deckungsmittel.

<sup>4)</sup> E. 10 249, 321; 14 335; unten S. 294<sup>2)</sup>.

<sup>5)</sup> E. 2 16; 3 39; 5 62, 213, 362; 8 175; hiermit setzen sich E. 2 41, 42; 5 35; 6 402 in Widerspruch. Vgl. E. 7 319; Rehm 345<sup>o</sup>. Umgekehrt verliert ein Gewinn seine Stellung als positiver Steuerbestandteil dadurch nicht, daß zu

lagen eines Mitgliedes, liefert also keinen Überschuß, der den Verlust beseitigte, s. unten § 27; denn es wird nur der Form nach ausgeführt, was sachlich schon vorhanden war.

Ist jedoch der Jahresverlust auf jene beiden Arten im Jahre seiner Entstehung nicht (voll) gedeckt, beseitigt, so ist er (der nicht gedeckte Teil), sei es auf dem bisherigen nur für ihn fortgesetzten Gewinn- und Verlustkonto oder auf dem des neuen Jahres und weiter, so lange fortzuführen<sup>1)</sup>, bis er durch einen nominellen<sup>2)</sup> Jahresgewinn (oder durch spätere Kapitalherabsetzung) gedeckt wird<sup>3)</sup>; in jenem Falle muß der Gewinn (die Herabsetzung) an das alte Gewinn- und Verlustkonto belastet werden. Da somit der Verlust schon einmal negativer Steuerbestandteil gewesen ist, so kann er es in einem folgenden Jahre (und insbesondere in dem der Deckung durch einen Jahresgewinn) nicht noch einmal sein<sup>4)</sup>, so wenig ein schon besterter Gewinn des Vorjahres später noch einmal zur Besteuerungsgrundlage gezogen werden

seiner Auskehrung die Kapitalreserve herangezogen werden muß, E. 2 190. Geschäftliche Einnahmen eines späteren Jahres werden nicht deshalb dem früheren zugerechnet, weil sie noch in die Bilanz dieses aufgenommen und hier zur Deckung eines Verlustes oder zu außerordentlichen Abschreibungen verwendet sind, E. 4 316 (das frühere Jahr betreffende Abschreibungen in einem späteren gemacht, E. 9 242; 14 235).

<sup>1)</sup> E. 1 289. Die Fortführung des Verlustes auf dem bisherigen Konto ist mehr für den Einzelkaufmann empfehlenswert, weil bei ihm der Verlust des Vorjahres den Gewinn des neuen nicht beeinflussen darf. In E. 9 233 war der vorgetragene Verlust ohne ersichtlichen Grund vom Saldo des Vorjahres verschieden; in E. 5 84 war der Verlust auf ein Interimskonto, Sanierungskonto, behufs besonderer Verrechnung vorgetragen; Rehm 164.

<sup>2)</sup> Nach HGB. § 261 Ziffer 5 und 6 ist vor Wiederergänzung des Grundkapitals der Form nach Gewinn überhaupt nicht vorhanden, wenn schon wirtschaftlich und rechtlich, s. dazu §§ 213, 215; E. 10 249; das gehört zu den Vorschriften über Nichtverteilung von Grundkapital. Dagegen braucht der Rücklagebetrag nicht auf seine bisherige Höhe vor Gewinnverteilung ergänzt zu werden, E. 1 296. Aktionär (Mitglied einer GmbH.) hat ebenfalls nicht den zur Wiederergänzung verlorenen Kapitals verwendeten Gewinn zu versteuern, E. 12 76.

<sup>3)</sup> So kann nach HGB. § 169 Kommanditist Auszahlung des zur Deckung früherer Unterbilanz dienenden Gewinns nicht fordern; so verbleibt nach HGB. § 1655 der sonst dem Vater gebührende Geschäftsgewinn dem Kinde bis zur Ausgleichung früherer Verluste.

<sup>4)</sup> E. 9 (94) 233; s. a. § 20; 13 312; RF. 2 77; doppelt berücksichtigt in E. bei Fuißing 1 § 9 zu 32 Anm. 3.

kann<sup>1)</sup>); namentlich war dies bei der Durchschnittsberechnung zu beachten; denn die Durchschnittsjahre bilden eine Einheit<sup>2)</sup>). Daher wird z. B. der gewerbesteuerpflichtige Ertrag durch Deckung von Verlusten aus Vorjahren nicht geschmälert<sup>3)</sup>); daher war eine GmbH. von der Abnahme der Unterbilanz durch Gewinn zu besteuern<sup>4)</sup>), eine Gewerkschaft nicht steuerfrei, weil noch ungedeckter Verlust aus Vorjahren vorhanden, der darum einbehaltene Gewinn war steuerbare Rücklage<sup>5)</sup>). Wenn dagegen der zu ihrer Deckung verwendete Jahresüberschuß, dem Buchausweise entsprechend<sup>6)</sup>), bei einer Aktiengesellschaft nicht auch einkommensteuerpflichtig war, so rührte das daher, daß er keine der sechs steuerbaren Verwendungen gefunden hatte<sup>7)</sup>); insbesondere lag keine Schuldentilgung vor<sup>8)</sup>). Etwaige Jahresverluste in den Zwischenjahren bis zur Verlustdeckung erhöhen den Verlustposten der Aktiva; negativer Steuerbestand-

<sup>1)</sup> E. § 20; 8 176; oben S. 24.

<sup>2)</sup> Pr. Gesetz § 9 zu 3 Abs. 4; E. 1 220; 9 91; Zeitschrift 15 80; f. unten S. 305; ebenso ist es mit 1 Jahr, unten S. 304.

<sup>3)</sup> E. 7 447, 449 (9 94); E. in Steuer-Archiv 22 247; ebenso bei der Gemeindebesteuerung der GmbH., E. XLIX 26 und auch bei der früheren Gemeindebesteuerung der AG., E. in PrWBbl. 14 136. Nach ungebr. E. vom 12. Januar 1907 sind Beträge zur Deckung einer Unterbilanz steuerfrei, weil wegen Einstellung des ungeschmälerten Grundkapitals vor Deckung kein Gewinn vorhanden ist; das ist aber eine bloße Form. Auch BGB. § 1655 spricht in solchem Falle von dem Vorhandensein eines Gewinns; und der Unterschied zwischen dem End- und dem Anfangsvermögen, wenn dieses in einer Unterbilanz bestanden hätte, wäre die Summe des Vermögens und der früheren Unterbilanz, wenn nicht BesStG. § 19 Abs. 2 ausdrücklich bestimmt hätte, daß der Zuwachs um die Unterbilanz zu mindern ist.

<sup>4)</sup> E. 13 296.

<sup>5)</sup> E. § 20; 14 280.

<sup>6)</sup> E. 4 230; 10 248/9; Fischer 7; Passow I 265, materielle Konsequenzen, 266, nur rechnerische.

<sup>7)</sup> Das gleiche traf zu bei den nicht abzugsfähigen Steuern, E. 12 289; 13 301; bei den zur Zeit der Gründung noch nicht entstandenen Gründungskosten E. 12 296. Diese sind keine Werbungskosten, E. 12 291; 13 398; 15 347; E. in Steuerblatt 1 76.

<sup>8)</sup> E. 1 291; f. jedoch oben S. 236<sup>3)</sup>. In § 15 Pr. Ges. fehlt hinter „Verbesserung“ das Wort „Vermehrung“, im Gegensatz zu § 8 III 1; da aber diese Vorschrift in § 15 wiederholt werden sollte, E. 10 243, so ist, wie auch natürlich, unter Verbesserung auch die Vermehrung (des letzten Vermögensstandes) zu verstehen. Der zur Deckung früheren Verlusts verwendete Gewinn, f. zu Anm. 5, ist also als eine Verbesserung, Vermehrung des Vermögens oder als Rücklage zu be-

teil bis zur Verlustdeckung ist aber immer nur der Verlustzuwachs. Wenn in einem Jahre nach Deckung von  $\mathcal{A}$  10000 Verlust aus den beiden Vorjahren mit je  $\mathcal{A}$  5000 noch  $\mathcal{A}$  20000 Überschuß verblieben, der eine steuerbare Verwendung fand, so waren für dieses Jahr  $\mathcal{A}$  20000 steuerbar (für die Gewerbesteuer, bei dem Einzelkaufmann  $\mathcal{A}$  30000), während für jedes der beiden Vorjahre ein Verlust von  $\mathcal{A}$  5000 in die Steuerrechnung einzustellen war. Mußte nun aber der Durchschnitt gezogen werden, so waren die Verluste der beiden Vorjahre in dieser Berechnung des dritten Jahres schon berücksichtigt; sie durften also nicht nochmals angesetzt werden, d. h. der Durchschnitt war nicht  $\frac{20000 - (5000 + 5000)}{3}$ , sondern  $\frac{20000}{3}$ . Waren nur  $\mathcal{A}$  18000 von

den  $\mathcal{A}$  20000 steuerbar verwendet, so war der Durchschnitt  $\mathcal{A}$  6000.

So sollte der bei dem Einzelkaufmann auf das jeweilige Kapital eines Jahres beschränkte Grundsatz, daß es Einkommen nur unbeschadet des Stammvermögens gibt<sup>1)</sup>, bei der Aktiengesellschaft ohne Reserven auf das dem Gewerbe dienende Kapital überhaupt ausgedehnt werden<sup>2)</sup>.

Muß sich damit der Jahresgewinn einer Aktiengesellschaft im Gegensatz zum Gewinn des Einzelkaufmanns einer Abminderung zur Deckung den Vorjahren zur Last fallender Beträge unterziehen, so

---

steuern. Reserve war nicht nur i. e. S. des Aktientrechts zu verstehen, weil auch Genossenschaften, Berggewerkschaften usw. besteuert wurden.

<sup>1)</sup> E. 13 145.

<sup>2)</sup> E. 1 292; 4 230. Vgl. auch oben S. 237<sup>2</sup>. Nach Deckung eines Jahresverlustes durch Rücklagen oder Grundkapitalherabsetzung im Vorjahre wird der Gewinn des neuen nicht mehr von ihm beeinflusst, E. 1 296; 5 34. Die erst seit der Aktiennovelle von 1870 eingeführte gesetzliche Notwendigkeit, das Grundkapital für sich und bis zur ordnungsmäßigen Herab- oder Heraufführung unverändert den Passiven einzuverleiben, vgl. Allg. Deutsch. Handelsgesetzbuch Art. 185, 239 — daß das ursprüngliche und spätere, soweit nicht aufgebraucht, in ihnen stehen mußte, ist Ausfluß der Buchungsregeln, es dient eben zur Bilanzierung, dazu bedurfte es keines Gesetzes —, ist eine Sicherungsvorschrift, die die wirtschaftliche Eigenschaft eines Deckungsgewinnes nicht berührt, sondern wie der Gewinn eines Kommanditisten, eines stillen Gesellschafters seine Eigenschaft dadurch verliert, daß er nach HGB. §§ 169, 337 Abs. 2 zunächst zur Wiedergänzung der durch Verluste geschmälernten Einlage zu verwenden ist, E. 9 94; ebenso bei der Gesellschaft mbH., 12 436; wegen der Gesellschafter oben S. 237<sup>2</sup>. Nach RStG. § 7 zu 3 sind die Beträge zur Deckung von Unterbilanzen abziehbar.

wird er auch noch um gewisse dem Geschäftsjahre zur Last fallende Beträge, um bedingte Verpflichtungen geschmälert, die nur im Gewinnsfalle erfüllt werden; sie haben teils die Eigenschaft von Handlungsunkosten, oben S. 235<sup>2</sup>, teils die von Schulden. Dahin gehören die Vergütungen an Mitglieder des Vorstandes, des Aufsichtsrats und an Beamte der Gesellschaft<sup>1)</sup>; von der Hauptversammlung beschlossene Vergütungen an Arbeiter<sup>2)</sup>; Ausgaben für gemeinnützige und allgemeine Wohltätigkeitszwecke<sup>3)</sup>, sowie für Wohlfahrtseinrichtungen zum Besten der eigenen Angestellten und Arbeiter<sup>4)</sup>, Gewinne an Genußscheinhaber und Freitugberechtigte, überhaupt Gewinnanteile Dritter, z. B. der Gemeinden bei Straßenbahngesellschaften<sup>5)</sup>, der mit Gewinnanteil Versicherten<sup>6)</sup>. Hierher mag man auch den über den festen Preis für Vertragsware zu zahlenden, vom Betriebsergebnisse abhängigen Kaufpreis für vom Aktionär gelieferte Erzeugnisse (Zuckerrüben<sup>7)</sup>), den sog.

<sup>1)</sup> E. 1 178: das sind Ausgaben, vor deren Deckung Überschüsse gar nicht zur Entstehung gelangen; E. 3 54, 107; 4 6, 9 241; 10 285; E. LX 189; LXII 474; Rehm 331, 332; an Geschäftsführer einer Gesellschaft mbH. E. 6 437, 438; s. unten S. 271<sup>2</sup>.

<sup>2)</sup> E. 12 444.

<sup>3)</sup> E. 1 290; 2 55; 7 396; 8 205 (Kirchenbau); E. XI 78; überhaupt freiwillige Zuwendungen.

<sup>4)</sup> Vgl. ferner die Zinsherabsetzungsentschädigung E. 4 424; sie ist in gleicher Weise wie der Zins ein Entgelt für die eingeräumte Kapitalnutzung. Die Rückzahlung von Vorschüssen (Subventionen) aus öffentlichen Mitteln ist dagegen Tilgung bedingter Kapitalschuld, weshalb die (steuerbaren) Überschüsse durch sie nicht gemindert werden (zurückgezahlte Garantien). Der Empfang des Vorschusses bedeutet keinen Gewinn, weil die Rückzahlungspflicht gegenübersteht, E. II 224. Über Rückzahlung eines Darlehns aus Reingewinn s. Passom I 292.

<sup>5)</sup> E. 13 268; 14 829; vgl. auch E. LX 185, Gewinnanteil des Reichs an der Reichsbank. Solche nur den Reingewinn belastende Schulden dürfen nicht in die Bilanz aufgenommen werden, E. 18 73, 99.

<sup>6)</sup> E. 14 258.

<sup>7)</sup> E. 4 223; 6 408, 410. Die an Aktionäre zu zahlenden Rübenpreise können danach Vorauszahlung von Betriebskosten, aber auch Verteilung von Überschüssen sein, E. 2 239. Wegen Milchlieferung s. 6 237. Ebenso ist der Wert der den Aktionären überlassenen Rüben bei der Fabrikation, soweit er mit den Vor- und Nachzahlungen auf die Rüben den Marktpreis nicht übersteigt, beim Mangel eines besonderen den Marktpreis anderweit festsetzenden Vertrages nicht Gewinn, E. 4 225; 6 412. Nach HGB. § 212 kann die Rübenlieferpflicht



Kundengewinn, unten S. 287, rechnen; schließlich ist die Verpflichtung zur Dividendenzahlung selbst eine bedingte Schuld.

Alle diese Beträge mindern noch den Reingewinn und, da sie jedenfalls keine steuerbaren Verwendungen waren, die zu besteuern den Überschüsse. Nicht selten werden nach dem Wortlaut der Geschäftsberichte der Gesellschaften aber aus dem sog. Reingewinn auch noch die erforderlichen Abschreibungen auf Gerätschaften, Forderungen usw. gemacht<sup>1)</sup>, ja wohl unzulässigerweise sogar nach ihm bemessen; soweit diese Abschreibungen begründet sind, mindern sie zwar ebenfalls den Gewinn, haben aber insofern eine andere Eigenschaft denn die vorhin genannten Abzüge, als sie offenbar von dem Vorhandensein eines Gewinnes, von guten und schlechten Jahren unabhängig sind, also gegebenenfalls allein den Verlust bilden, daher schon vor dem Gewinnansatz in der Bilanz hätten berücksichtigt sein müssen<sup>2)</sup>.

unmittelbar Gegenstand des Gesellschaftsvertrages sein. Aber sie vgl. noch E. 2 228, 233, 241; 4 268; 6 404, 413; 8 408; 13 278; 14 340, 348; 15 332, 334; E. XII 116; XVIII 33; XXXIII 70; unten S. 285<sup>5</sup>. Wenn bezüglich der Rüben ein besonderes Vertragsverhältnis besteht, so ist die ganze vereinbarte Gegenleistung Betriebsausgabe; wenn aber die Rübenlieferpflicht Ausfluß der gesellschaftlichen Rechte und Pflichten ist, so ist nur der Marktpreis solche.

<sup>1)</sup> Die HGB. §§ 237, 245 befehlen nicht etwa, daß die Abschreibungen aus dem Reingewinn gemacht werden.

<sup>2)</sup> E. 7 154; 9 231; 12 441; 13 247; 14 223, 227; 15 241/2. So lautet wohl der letzte Posten im Soll des Gewinn- und Verlustkontos: Gewinn *M* . . . . ., dessen Verteilung, wie folgt, vorgeschlagen wird:

Abschreibungen . . . . .	<i>M</i> . . .
Reservefonds lt. Statut . . . . .	" . . .
Dispositionsfonds . . . . .	" . . .
Dividende 7% . . . . .	" . . .
Tantiemen und Gratifikationen an Aufsichtsrat . . . . .	" . . .
an Vorstand, Beamte usw. . . . .	" . . .
Vortrag auf neue Rechnung . . . . .	" . . .
	<i>M</i> . . .

Die Bemessung der Abschreibungen nach den Roheinnahmen ist zulässig. E. 8 128: Disagio und Kosten der Anleihe aus dem Gewinn gedeckt. Nach HGB., §§ 237, 245, Privatversicherungsges. § 35, oben S. 154<sup>3</sup>, wird der Anteil der Mitglieder von Vorstand und Aufsichtsrat am Reingewinn, ihre Vergütung,

Was nun verblieb, war nach der Kürzung von  $3\frac{1}{2}$  v. H. des Aktientapitals regelmäßig der Reingewinn, der Überschuß, der zu besteuern war (mochte er auf Grund gesetzlicher Vorschrift oder satzungsmäßiger Bestimmung der Verteilung unter die Aktionäre ganz oder zum Teil entzogen sein), weil nur noch die Verwendung zu den sechs Zwecken des § 15 des Pr. Gesetzes übrig blieb. Zu beachten ist dabei freilich, ob nicht in dem sog. Reingewinn nach Ausweis im Haben des Gewinn- und Verlustkontos Beträge stecken, die, wie Entnahmen aus Reserven, ein Gewinnvortrag, bereits früher besteuert sind oder, wie durch Herabsetzung des Grundkapitals freigewordene Beträge, überhaupt nicht der Besteuerung unterliegen.

### § 26.

#### Erläuterung einer Aktiengesellschaftsbilanz.

Greifen wir aus den alljährlichen Veröffentlichungen eine beliebige Bilanz heraus und betrachten ihre einzelnen Posten (vierte Beilage). Die Bilanzen weisen in Anordnung und Stoff, insbesondere in ihrer Zusammenfassung und Benennung außerordentliche Verschiedenheiten auf; für die Großbanken allein ist seit 1911 eine gewisse Übereinstimmung durch Anwendung eines Musters erzielt worden, auf Grund dessen sie auch ihre Zweimonatsbilanzen aufstellen.

Mit Recht ist auf Grund- und Bodenkonto keine Abschreibung vorgenommen, s. oben S. 148; es wird Jahr für Jahr in derselben Höhe geführt, wie dies die früheren Bilanzen zeigen. Gleichwohl ist ein solches Konto nicht für immer unbeweglich; durch Zukauf und durch Abverkauf von Trennstücken ändert sich der Wert<sup>1)</sup>, geht auch durch Preisbewegung herunter<sup>2)</sup> durch in bestimmter näher Aussicht stehendes Eingehen der Fabrik<sup>3)</sup>. Aber der Wert darf nicht durch

erst von dem nach Vornahme sämtlicher Abschreibungen und Rücklagen (und 4 v. H. Dividende) verbleibenden Gewinn berechnet.

<sup>1)</sup> E. 2 327.

<sup>2)</sup> Wenn dem Grundstück eine Gefahr zu drohen beginnt, Überschwemmung, Versumpfung von einem unter ihm betriebenen Bergwerk, so muß dies in dem Wertansatz ausgedrückt werden; die Überschüsse werden dadurch gedrückt; E. 9 250.

<sup>3)</sup> E. 4 179. Wenn dagegen nur die Möglichkeit einer künftigen Betriebs-einstellung, künftiger Wertverringerung, vorliegt, bedeutet der nach Art eines

Preisbewegung in die Höhe gehen, da gesetzlich der Wertansatz den Anschaffungspreis nicht übersteigen darf<sup>1)</sup>.

Auf die verschiedenen Gebäude, welche anscheinend einer verschiedenen Inanspruchnahme und damit einer verschiedenen Abnutzung unterliegen, sind demgemäß auch verschieden hohe Abschreibungen vorgenommen; hier ist weder ein Erneuerungskonto in die Passiva eingestellt, noch liegt der Fall vor, daß der ursprüngliche Anschaffungswert dauernd in den Aktiven erscheint und daneben steigende Abschreibungen; vielmehr wird jährlich die Abschreibung prozentual gleichhoch bemessen nach und abgezogen von dem Werte, den die vorhergehende Bilanz zeigt, ein Verfahren, das wir oben S. 149 als falsch und den Interessen des Kaufmanns zuwiderlaufend erkannt haben.

Bezüglich der Abschreibungen wird auf ihre ausführliche Behandlung in § 19 oben S. 188 ff. verwiesen. Hier ist noch hervorzuheben, daß Abschreibungen nur bei den Aktiven vorkommen sollen, auf Geleisanlagen, der Bahnkörperamortisationsfonds, E. 4 388; 5 45, 899; nicht bei den Passiven, dem Grundkapital und dem übrigen Anlage- und Betriebskapital (E. II 67, Tilgung von Anleihen nicht unter dem Gesichtspunkt eines Abzugs für Abnutzung abzugsfähig); dagegen 11 269, auch 272, 416; auch nicht auf das Geschäft als Ganzes, E. 1 266; § 348, eine in mehrfachen Richtungen bedenkliche Entscheidung, während nach E. 11 394 Zinsen und Tilgung des Anlagekapitals zu den Selbstkosten gehören. Berücksichtigung des Ablaufs einer Genehmigung nach E. 4 179; 11 415; 12 459; 8 174 (Abschreibung sur concessions, voies etc.) durch Abschreibung bei den Aktiven, dagegen steuerliche Unzulässigkeit der Abschreibung auf die Genehmigung bei den Passiven E. 1 268; s. auch § 403 und oben S. 141<sup>o</sup>; Rehm 254 gegen Abzug bei der Steuer. Daß nun auf eine bloße Erlaubnis, z. B. zum Schankbetriebe, für eine Apotheke, auf ein bloßes Pachtrecht, E. 1 268; 2 201, keine Abschreibung stattfindet, ist darin begründet, daß hier in Wirklichkeit ein Verkehrswert nicht gegeben ist, der einer Wertminderung durch Zeitablauf unterliegt, E. 5 369; 6 100; tritt aber Hand in Hand mit dem Zeitablaufe eine

---

Erneuerungskontos bei beweglichen Sachen gebildete Immobilienabsetzerefonds eine aus dem Reingewinn geschöpfene Kapitalanammlung, dessen Anwachsen ebenso steuerbar ist, wie das des Erneuerungskontos aus unzulässigen Abschreibungen auf bewegliche Sachen, E. 2 244; 5 44; oben S. 146.

<sup>1)</sup> Die Trennung des Grund- und Bodenkontos vom Gebäudenkonto ist wegen der Abschreibung auf diesem durchaus praktisch und auch möglich, wenn, wie mit Recht verlangt wird, vom Anschaffungs- und Herstellungspreise ausgegangen wird, Fischer 71, wenn schon Gebäude mit dem dazu gehörigen Grund und Boden eine Werteinheit ausmachen, E. 10 808; 15 268; 18 485; E. von 1902, oben S. 231<sup>4</sup>.

unbedingte Entwertung von Aktiven ein, so muß eine Abschreibung zugelassen werden, **E. § 17**; **RW. §§ 3, 4**, die die Tilgung des Anlagekapitals einer gewerblichen Gemeindeunternehmung, einer Veranstaltung zu den durch die Einnahmen, Gebühren zu bedeckenden Ausgaben rechnen; ebenso **Kreis- und Provinzialabgabenges. vom 23. April 1906, GS. S. 159, §§ 3, 23**. **Rehm 398**, Tilgung einer auf einem Erbbaurecht ruhenden Hypothek, so daß sie mit dem Ablauf des Rechts verströnden ist.

Ob diese Abschreibung durch Kürzung bei den Aktiven geschieht oder, wie wir dies bereits bei der Bildung eines Deltredere- und Erneuerungskontos in den Passiven sahen, durch Vermehrung der Passiven, indem z. B. der zurückgezahlte Teil des Grundkapitals, der Schulden, in den Passiven weitergeführt wird, ist belanglos; daß von vornherein der künftige Mindertwert feststeht, würde jeder Abschreibung entgegengehalten werden können. Über Kapitaltilgung auch **E. X 71**; **XIII 147 (XVII 129)**. Die Abschreibung wegen künftigen unentgeltlichen Übergangs (entgeltlicher in **E. § 191**) eines Unternehmens auf Staat oder Gemeinde kann man als einen wirklichen Schuldposten der Passiva ansehen; jedenfalls fällt dieses Passivum nach dem Übergang fort, wie umgekehrt ein Aktivum nach einem Geschäftsübergange in dessen Folge entstehen kann, bei entgeltlichem Erwerb einer Firma usw., eines Pachtrechts, **E. 4 243**. Die Feststellung bestimmter Abschreibungsätze im Gesellschaftsvertrage (Statut), sog. Vertragsabschreibung, hindert die Prüfung ihrer Berechtigung nicht, **E. § 145**; **7 150**; f. auch **11 423**: Einlage in den Erneuerungsfonds gemäß **AusfAnw. zum Kleinbahngesetz vom 28. Juli 1892**; oben **S. 233<sup>1</sup>** (ausnahmsweise **E. VIII 71**), wie andererseits auch ein Mehraufwand zu Tilgungszwecken über die satzungsmäßige Abschreibung hinaus für abzugsfähig erachtet werden kann. Entscheidend sind die zulässigen, von der Hauptversammlung beschlossenen Abschreibungen, auch wenn sie erst in der nächsten Bilanz ausgedrückt werden, **E. § 242**; oben **S. 236<sup>5</sup>**.

Zu den folgenden vier Konten ist zu bemerken, daß die Abschreibungen nicht auch schon von dem Zugang im Laufe des Jahres bemessen sind<sup>1)</sup>; bei ihm beginnt die Abschreibung erst vom nächsten Jahre an.

<sup>1)</sup> Es ist steuerlich unzulässig (bücherlich nicht, weil Unterbewertungen statthaft), Zugänge, die eine Verbesserung oder Geschäftserweiterung darstellen, sofort durch volle Abschreibung wieder zu beseitigen, weil dadurch die Ausgaben für sie als abzugsfähig behandelt würden, **E. 1 63**; **2 333**; **3 163**; vgl. aber auch **5 394**, wenn die Abschreibung berechtigt ist, und oben **S. 118, 141<sup>3</sup>** über Abschreibung der ersten Anschaffung. Daß Zugänge aus Abschreibungen und Bankkrediten sofort abgeschrieben werden dürfen, **E. § 34**, widerspricht der Forderung, die Zugänge behufs Balancierung gegenüber der Abnahme aktiver Mittel, der Zunahme der Passiven, in den Aktiven aufzuführen. — Die Mittel zu den Abschreibungen werden regelmäßig den laufenden Einnahmen entnommen,

Tatsächlich bereits am Ende des ersten Jahres vorhandene Abnutzung hätte jedoch berücksichtigt werden können<sup>1)</sup>.

Die Abschreibung auf Formen- und auf Riemenkonto (beide erscheinen in der wirklichen Bilanz getrennt) in Höhe von  $33\frac{1}{3}$  v. H. des jeweiligen Buchwerts wird man als hoch ansehen und soll es anderseits auch sein, weil die Formen — es handelt sich um eine Hutfabrik — der Mode unterliegen und die Riemen besonders stark beansprucht werden; und doch ist dieses Konto erst in 25 Jahren bis auf *N* 1 abgeschrieben<sup>2)</sup>, oben S. 149.

Das Feuerversicherungskonto (Assuranzkonto) ist ein transitorischer Posten, weil zu viel gebucht, „vorausbezahlter Posten“, und bedeutet eine Kostenverteilung, wie sie schließlich auch das Inventarkonto, oben S. 147, ja selbst das Warenkonto zeigt, oben S. 115; auch voraus-, nachbezahlte Miete; die Abnutzung. Die Gesellschaften haben Einnahmen und Ausgaben in einem Jahre tatsächlich und rechtlich, die wirtschaftlich nicht oder nicht voll dieses Jahr treffen, sondern erst das folgende oder mehrere der folgenden<sup>3)</sup>; demnach müssen die Ausgaben, die zu Unrecht die Kasse gekürzt haben und somit den Jahresgewinn drücken würden, einen Posten der Aktiva bilden, ein Erfolgsberichtigungskonto im Gegensatz zum Wertberichtigungskonto, z. B. dem Erneuerungskonto, umgekehrt die Einnahmen, die die Kasse gemehrt haben, also den Jahresgewinn zu Unrecht erhöhen würden, einen Posten der Passiva, Aktivantizipation vorausbezahlter Kriegsteuer<sup>4)</sup>.

b. h. sie gehen zu deren Lasten, vermindern das Jahresergebnis; ausnahmsweise werden außerordentliche Gewinne dazu herangezogen, z. B. aus Forderungsverzichten, Grundkapitalherabsetzung usw.

<sup>1)</sup> E. 8 202; 11 417.

<sup>2)</sup> Es ist eine bekannte Tatsache, daß die prozentualen Abschreibungen keineswegs immer richtig gegriffen sind; sie bedürfen fast immer der Ergänzung durch außerordentliche Abschreibungen. E. 5 277 (verhältnismäßig kurze Zeit). Nach E. 4 404 ist sofortige volle Abschreibung der Kosten für Modelle gestattet; E. 10 414.

<sup>3)</sup> Vgl. oben S. 90 und 179 wegen des über den Jahresabluß hinaus gezahlten (empfangenen) Mietzinses und E. 4 289: Verteilung eines Anleihebidagios auf mehrere Jahre; 4 249, eines Pachtabstandsgebels; 7 895, von Provisionen und Prämien im Verleihungsgeschäft.

<sup>4)</sup> Steuerblatt 1 516.

In dieser Form könnten die Gesellschaften auch die nach dem Reichsteuergesetz vom 15. Juli 1909 Tarif 8 A gezahlte Talonsteuer auf die folgenden Jahre bis zur neuen Ausreichung von Gewinnanteilscheinen verteilen; so wäre jeder der dann vorhandenen Aktionäre mit Recht an der Last beteiligt; dagegen E. 18 182. Wählen sie dagegen den Weg der allmählichen Rücklage der künftigen Steuer, lassen sie also die Last von nicht beteiligten Aktionären tragen, so sollen sie nach einem Ministerialerlaß gleichfalls zum Abzug berechtigt sein; A.B. zum Wehrb.G. § 48; dagegen E. 16 252. Es liegt eben eine echte Reserve für eine noch nicht geschuldete Ausgabe vor, etwa wie eine Rücklage für einen Neubau. Welcher Konkursverwalter würde wohl bei Ausschüttung des Vermögens der Gesellschaft für eine zukünftige Talonsteuer gemäß R.D. § 168<sup>2</sup> einen Betrag zurückbehalten oder gar auf Grund des § 65 an die Reichskasse zahlen! Die Steuer ist nicht bloß in einem späteren Jahre zahlbar, sondern wird auch erst dann geschuldet. Wird etwa die Gesellschaft vor Ausreichung der neuen Scheine aufgelöst, so hat der Staat zu wenig Einkommensteuer erhalten. Einen Aktivposten aus gezahlten Beträgen kann man aber immer nur dann bilden, wenn ein Vermögensstück geschaffen ist, ein Wert, eine Forderung aufgestellt werden kann, wie im Falle der Versicherung auf mehrere Jahre ein Rückforderungsrecht bei vorzeitigem Rücktritt besteht; die Hoffnung wenigstens, daß eine Erfindung glücken werde, führt zu einem Aktivposten „Versuchskonto“; glückt die Erfindung nicht, so muß er weggeschrieben werden, wenn die Kosten mehrere Jahre umfassen, in mehreren Jahren. Wo ein Wert jedoch durch die Ausgabe nicht geschaffen ist, kann ein Aktivum auch nicht erscheinen, wenngleich die Kosten mehreren Jahren zur Last fallen, z. B. die einer Geschäftsverlegung (Umzug). Alle diejenigen Ausgaben aber, welche zur Inbetriebsetzung eines Unternehmens aufgewendet werden, mit Ausnahme der Aktiengründungskosten (über sie oben S. 288<sup>1</sup>) sowie der Kosten der Errichtung und Verwaltung, bilden den Wert des Unternehmens, eines Aktivums und erscheinen, wenn nicht besonderen Anlagenkonten, wie Grundstückskonto, Gebäudenkonto, Inventarkonto usw. zur Last geschrieben, als Baukostenkonto (Grund und Boden, Gebäulichkeiten und Maschinen, E. 4 280), dem regelmäßig z. B. auch die sog. Bauzinsen zur Last fallen, wenn sie nicht schon aus Überschüssen bezahlt werden, d. h. diejenigen Zinsen, die den Aktionären von ihren Einzahlungen oder dritten Personen von ihren Darlehen bis zur Inbetriebsetzung gezahlt werden, s. unten S. 257<sup>4</sup>, nach der die Umschlagszeiten beginnen, sich jeweilig zusammensetzend aus der Arbeitszeit und der Wartezeit (Zeit der Herstellung, Zeit des Absatzes). Dem endgültigen Baukonto geht ein Neubaukonto voraus, dem allmählich alle Aufwendungen belastet werden und das dann abgeschlossen auf Baukonto überführt wird. Fischer 402; zu den Straßenherstellungskosten gehören auch die Zinsen für eine zum Erwerbe des Straßenlandes aufgenommene Kapitalschuld bis zur Herstellung der Straße; Rehm 408.

Hier hat die Bilanzzieherin auf mehrere Jahre zum voraus eine Versicherung genommen und bezahlt, die vom Beginn des Bilanzjahres an noch vier Jahre läuft: alle Jahre wird  $\frac{1}{4}$  abgeschrieben,

als der Betrag, der wirklich nur dem Bilanzjahre zur Last fällt<sup>1)</sup>. In der Bilanz der Feuerversicherungsgesellschaft muß sich umgekehrt der nämliche Posten, jedenfalls mit vielen gleichartigen vermischt, in den Passiven finden<sup>2)</sup>. Die Buchung eines solchen Aktivums auf den einzelnen Konten ist die: im Jahre der Versicherungsnahme wird das Feuerversicherungsbeitragskonto, ein Hilfskonto des Handlungskostenkontos, für den gezahlten vollen Betrag an das Kassakonto belastet und am Schlusse des Jahres durch Gewinn- und Verlustkonto für den auf die bisher verfloßene Zeit, höchstens aber ein Geschäftsjahr, anteilig geschuldeten Prämienbetrag erkannt und ebenso durch Bilanzkonto für den Rest.

Die Gesellschaft hat am Schlusse des Jahres noch eine neue Versicherung, vermutlich auch auf mehrere Jahre hinaus, genommen und bezahlt, daher der Zugang.

Mit dem folgenden Versicherungskonto (Transport- und Unfallversicherung) hat es dieselbe Bewandnis; nur ist hier die erforderliche Abschreibung auf 2 Jahre vorgenommen, weil im Vorjahre aus irgendeinem Grunde nichts abgeschrieben ist. Diese für die Gesellschaft berechnete Abschreibung ist nach Lage der Rechtsprechung für die Besteuerung um den Betrag für das Vorjahr,  $\text{M } 213,95$ , zu hoch; sie sind dem Reingewinn ebenso zuzurechnen, wie eine zu hohe Abschreibung, die nicht damit begründet werden darf, daß im Vorjahre nichts oder zu wenig abgeschrieben worden ist<sup>3)</sup>.

Die Berechnung der einzelnen Abschreibungen in der Bilanz dient der klaren Einsicht der Beteiligten in die Verhältnisse, wie sie das Gewinn- und Verlustkonto nicht immer gewährt; an sich gehören sie

<sup>1)</sup> Nur wirklich gezahlte Versicherungsbeiträge mindern den Gewinn, sind abzugsfähig. Rücklagen für Selbstversicherung dagegen sind steuerbare Reservefonds,  $\text{E. } \S 145; 8 421$ , auch  $418; 15 110$ . Erst künftig fällig werdende Hypothekentilgungsbeiträge dürfen von der Bank nicht in die Aktiva eingestellt werden.

<sup>2)</sup>  $\text{f. E. } \S 369; 7 395$ ; auch  $10 279$ ; Prämienüberträge,  $\text{Rehm } 84$ . Das ist aber nicht immer der Fall, z. B. nicht bei den englischen Gesellschaften. Ebenso die Antizipandozinsen,  $\text{E. } 10 405$ . Vgl.  $\text{E. } \S 24; 16 32$ , Behandlung einer auf 10 Jahre vorausgezahlten Miete, in ersterer Verteilung der Einnahme auf jedes Jahr, in letzterer Einnahme eines Jahres.

<sup>3)</sup>  $\text{E. } 2 54, 855$ . Anders  $\text{E. } \S 396$ ; oben  $\text{E. } 163$ .

nur auf die einzelnen Konten, von denen sie gesammelt auf Gewinn- und Verlustkonto kommen<sup>1)</sup>; der Bestandsrest allein gehört auf Bilanzkonto. Einen Anspruch auf Ersichtlichmachung der Abschreibung in der Bilanz haben die Aktionäre nicht.

Bezüglich der weiteren Aktiven<sup>2)</sup>, die als „Betriebsfonds“ (umlaufendes, Betriebskapital) den vorhergehenden „ständigen Fonds“<sup>3)</sup> (dem stehenden, dem Anlagekapital, den Betriebsgegenständen) entgegengesetzt werden, ist nur hervorzuheben, daß hier wie sonst für die Wertbemessung der letzte Tag des Bilanzjahres, also der 31. Oktober 1894, entscheidend gewesen ist; spätere Änderungen im Werte bis zur sog. Genehmigung (in Wahrheit Feststellung) der Bilanz durch die Hauptversammlung berühren das Bilanzjahr nicht mehr, sondern schon das folgende<sup>4)</sup>.

<sup>1)</sup> f. E. 7 152.

<sup>2)</sup> Als besonderes Aktikum erscheinen bei einem aus anderer Hand übernommenen Betriebe, weil entgeltlich erworbene ideelle, immaterielle Werte, Rechtsverhältnisse darstellend, das Geschäfts- oder Firmenwertverbotkonto, das Nachtrugungskonto, das Be-(Ge-)rechtamtkonto (Bergwerkseigentum), Fischer 109; E. 1 338; 2 37; 3 67, 399; 4 92, 242; 5 34; 8 73; 9 25; 10 295, 309; 11 419, ferner rein tatsächliche Verhältnisse, z. B. Größe der Kundschaft, Monopolstellung, Kreis der Bezüher und Inserenten einer Zeitung, E. 8 333; Fabrikationsgeheimnis, E. 11 110; Konzession; vgl. hierzu Art. 12<sup>1</sup> Abs. 4 der Pr. Ergänzungssteuer-AusfAnw. vom 25. Juli 1906 und E. 6 33; wegen Apothekenkonzession f. E. 6 100. Firma, Kundschaft usw. dürfen in der ersten Hand keine Bilanzposten bilden; f. a. Gerstner 99.

<sup>3)</sup> Stabilen Konten, E. 3 163.

<sup>4)</sup> Diese früher bestrittene Frage ist jetzt durch HGB. § 40 (§ 261 Ziff. 1) entschieden. Eine hiervon verschiedene Frage ist die, ob der Wertansatz vom Jahresluß in der vorläufigen Bilanz richtig gewesen ist oder nicht, in welchem letzterem Falle die Hauptversammlung die Bilanz abändern muß; vgl. E. 1 199; 17 177, 179. Hiermit hängt die Frage zusammen, wann die Bilanz aufgestellt werden muß. Nach Ansicht einiger muß die Anfertigung von Inventar und Bilanz vor Schluß des Geschäftsjahres beendet sein; abgesehen aber davon, daß bei umfangreichen Unternehmungen sich gar nicht bestimmen läßt, was am Schlußtage des Geschäftsjahres an Beständen, Forderungen, Schulden vorhanden sein wird, begegnet zumal der Wertansatz auf diesen Schlußtag kaum zu beseitigenden Hindernissen, E. 3 169. Darum läßt auch HGB. § 260 eine Frist bis zu 6 Monaten zur Vorlegung der Bilanz an die Hauptversammlung, während sie nur vierzehn Tage zur Kenntnis der Aktionäre auszulegen braucht. Verluste nach Schluß des Rechnungsjahres hindern nicht die Feststellung der Dividende ohne Rück-



Die Aktiva sind nicht notwendig das rechtliche Eigentum der Gesellschaft<sup>1)</sup>. Haben der Gesellschaft ihre Beamten oder dritte Personen Sicherheit in Wertpapieren gestellt, so finden wir diese im Wertpapierkonto der Aktiva, den Rückforderungsanspruch als Kautionskonto in den Passiven<sup>2)</sup>. Ebenso begegnen wir in den Aktiven dem Posten „Lombardierte Hypotheken“ (aus der Beleihung von Hypothekenforderungen); richtig wäre, nur die gedeckte Forderung selbst aufzunehmen. Hierher kann<sup>3)</sup> auch der Aktioposten „Reportierte Effekten“ gehören: eine auf das Steigen der Kurse spekulierende Person, Hausierer, der also kauft in der Hoffnung, zum Termin teurer verkaufen zu können, hat von einer Bank (Aktiengesellschaft) die Mittel erhalten, um die zu einem niedrigen Kurse gekauften Papiere vom Verkäufer abnehmen zu können; zur Sicherheit hat er der Bank die Papiere „in die Kost“ gegeben; verkauft er sie nun zu einem höheren Kurse, so verweist er den Käufer wegen Abnahme

sicht auf sie, wohl aber die Auszahlung; über Kursrückgang E. XVI 96; Rehm 70, 98. Wie für die Wertbemessung entscheidet der letzte Tag des Bilanzjahres auch für den Umfang der Aktiva und Passiva: nachträgliche Zuwendungen Dritter, die buchmäßig noch auf das vorhergehende Jahr gebracht werden, können nicht zu den Erträgen dieses Jahres gerechnet werden, E. 4 316. Geringwertige Gegenstände, z. B. Schreibbedürfnisse, werden nicht eingestellt; sie werden schon beim Ankauf über Gewinn- und Verlustkonto weggeschrieben, auch ein Beispiel für sofortige Abschreibung einer ganzen Anschaffung, oben S. 149 (82). Betreibt die Gesellschaft noch ein zweites besonderes Geschäft, so findet sich nichts darüber in der Bilanz. Bei Patenten hat Erfinderin ihre Selbstkosten einzustellen, s. oben S. 232<sup>2)</sup>.

<sup>1)</sup> E. § 77; § 420, 421. Gegen den Brauch, fremdes Vermögen in die eigenen Aktiva zu stellen, Rehm 90. Über Kommissionsgut, fremde Ware, die Empfänger für fremde Rechnung, aber im eigenen Namen an- oder verkaufen soll, Rehm 25, 32. Gebucht wird das Eigentum zur Zeit des Eingangs und Ausgangs der Sache, da die wirtschaftliche, nicht die rechtliche Lage entscheidet, oben S. 28, Rehm 1, 24.

<sup>2)</sup> E. § 416 ff.; vgl. § 428 und für andere Fälle § 77; § 281: Zantiemefonds der Reichsbank; Rehm 32, 33; Fischer 210. Ein Kautionskonto in den Aktiven bedeutet, daß die Gesellschaft einem anderen Sicherheit gestellt hat.

<sup>3)</sup> Fischer 207. Regelmäßig gehen reportierte Wertpapiere in das Eigentum des Kostnehmers über; es kann aber etwas anderes vereinbart sein; umgekehrt ist die Rechtslage bei den lombardierte Papiere. Von der Bank nur in Verwahrung genommene, bei ihr hinterlegte Papiere dürfen nicht in ihrer Bilanz stehen; von ihr in Verwahrung gegebene bilden ein Aktivum ihrer Bilanz.

der Stücke an die Bank; sie erhält als Vergütung den sog. Report. Die Bank kann die Papiere in der Bilanz nur zum Übernahmekurse bewerten (der auf das Fallen der Kurse rechnende Baissepekulant verkauft in der Hoffnung, sich zum Termin billiger decken zu können<sup>1)</sup>). Anders, wenn die Bank von einem Spekulanten, der damit die Mittel zur Fortsetzung einer einstweilen mißglückten Spekulation gewinnen will, Papiere zum Tageskurse kauft und sie ihm sofort zu einem höheren Kurse auf den nächsten Monatsletzten wieder verkauft; hier sind die Papiere zu dem Verkaufspreise einzustellen; es handelt sich dabei um einen schon vereinnahmten Gewinn, Zahlungsfähigkeit des anderen vorausgesetzt<sup>2)</sup>.

Ein Avalkonto (Avaldebitoren) in den Aktiven bezeichnet den Rückgriffsanspruch des Wechselbürgen gegen den Hauptwechselschuldner, in den Passiven ist es die Bürgschaftsverbindlichkeit selbst.

Die Passiva haben allgemein auch hier die Aufgabe, einen entsprechenden Teil der Aktiva von der freien Verfügung auszuschließen, insbesondere von der Verteilung; die Schuldenkonti tun das zugunsten der Gläubiger, die Kapitalkonti auch zugunsten der Aktionäre.

Die erste Stelle nun nimmt, wiewohl es kein Passivum ist<sup>3)</sup>, s. oben S. 15, das Grundkapital ein, das Einlagekapital der Aktionäre, die je einen während des Bestehens der Gesellschaft nicht geltend zu machenden verhältnismäßigen Anteil am Vermögen der Gesellschaft haben<sup>4)</sup>. Der Gesellschaftsvertrag (das Statut, die Satzung) hat die Höhe des Kapitals, Zahl und Nennbetrag der unteilbaren Aktien bestimmt, in die es zerlegt wird. Die tatsächlichen Unterlagen des Grundkapitals, des Unternehmens, die Aktiven,

<sup>1)</sup> Blankospekulation, S. 11 128.

<sup>2)</sup> Rehm 33.

<sup>3)</sup> S. 10 246: bilanzmäßiges Passivum; 249: fingiertes (?), rein buchmäßiges Passivum.

<sup>4)</sup> Oben S. 223; Fischer 296. Der Einzelkaufmann braucht nach oben S. 9, 12 sein Kapital nicht in die Bilanz aufzunehmen und so redet HGB. § 38 von Vermögen und Schulden; die Aktiengesellschaft muß es aufnehmen und so spricht § 261 von Aktiven und Passiven, Rehm 5. Selbstverständlich ist, daß das positive Kapitalkonto ins Passivum kommt, nicht selbstverständlich, daß es überhaupt in die Bilanz kommt oder daß es stets unverändert hineinkommt, oben S. 239<sup>2)</sup>; es dies der Formausdruck für die sachliche Bestimmung des § 218, daß nur Reingewinn verteilt werden darf.

werden durch Ausgabe der Aktien (und Aufnahme von Darlehen gegen Ausgabe von Inhaberschuldscheinen, Obligationen [Prioritätsanleihen] und Pfandbriefen) beschafft. Entweder werden diese auf dem Geldmarkte untergebracht; für den Barerlös werden dann die einzelnen Aktiven erworben<sup>1)</sup>. Oder diese Aktiven werden unmittelbar mit den Aktien bezahlt, namentlich, wenn ein bisheriges Einzelunternehmen in eine Aktiengesellschaft umgewandelt wird; der bisherige Geschäftsinhaber erhält für das Unternehmen eine bestimmte Anzahl Aktien, die er in Geld umsetzen kann<sup>2)</sup>; siehe auch oben S. 17, Anm. 1. Die Aktien dürfen unter ihrem Nennbetrage nicht ausgegeben werden, HGB. § 184; Zahlung eines ihn übersteigenden Betrages, Aufgeld, Agio, ist nicht selten<sup>3)</sup>; s. unten S. 254<sup>2)</sup>.

Ist einmal das Grundkapital beschafft, so hat es ein von den Aktien unabhängiges Dasein, daher man besser nicht von Aktienkapital spricht; es können also eigene Aktien von der Gesellschaft zu einstweiligem Besitz erworben oder getilgt werden, ohne daß das Grundkapital berührt wird, für die übrigen Aktien erhöht sich dann der

<sup>1)</sup> E. 3 348; ein Aktionär kann sofort mehrere Aktien übernehmen, E. 3 166. Der gut deutsche Ausdruck für Aktionär, Gewerke, hat jetzt eine engere Bedeutung. Bei der Reichsbank heißen die Gesellschafter Anteilseigner. E. 18 65: Forderung an die Gesellschaft als Einlage.

<sup>2)</sup> E. 1 314; 4 274, 315; 6 391; 7 78; 10 416: Sacheinlage in eine Gesellschaft m.B.H. Die Strafvorschriften des HGB. sichern die Übernahme zu angemessenem Preise, E. 7 81. Übernehmen die Gründer, mindestens 5, HGB. § 182, sämtliche Aktien, E. 7 98, so spricht man von Simultangründung, im Gegensatz zur Sukzessivgründung. Ebenso erhält bei Pfandbriefanstalten der Schuldner statt Bargeldes Pfandbriefe, E. 10 188. Da die Aktionäre keinen Forderungsanspruch in Höhe des Nennbetrages oder irgendeiner anderen Summe haben, so unterbliebe besser die Aufnahme des Nennbetrages in die Aktie, vgl. E. 10 257, 292, wie denn auch bei den unfindbaren Staatsschuldverschreibungen vielfach nicht eine bestimmte Summe verbrieft ist, sondern nur die Rente; s. unten S. 255<sup>2)</sup>, Aktien, auf die keine Einlage zu machen ist, nennt man Frei- (Gratis-) Aktien (Bezahlung mit der aus der Reserve auszuschüttenden Dividende). Die Weglassung des Einlagebetrages in der Aktienurkunde würde die Einsicht in das Wesen der Aktie sehr fördern. Wirtschaftlich scheidet man den Aktienbesitz in Rentenbesitz und Dividendenbesitz; ersteren hat, wer die Aktie als dauernde Anlage benutzt, letzteren, wer sie mehr als Spielpapier behandelt. Eine Besonderheit ist der Ankauf eines anderen Aktienunternehmens, Fusion, Verschmelzung, mit neu ausgegebenen Aktien, E. 10 268.

<sup>3)</sup> Neben dem Aktienkapital sofort bar eingezahlte Reserve, E. 18 62.

Anteil am Vermögen; E. 10 285; ebenda 282: die an Stelle der durch Aktientilgung ausgeschiedenen Aktionäre getretenen Genußscheinhaber hatten sich demgemäß bei Auflösung vor Tilgung aller Aktien den empfangenen Kapitalbetrag anrechnen zu lassen. Ebenso ist es mit den Geschäftsanteilen der GmbH.

Haben die Aktienzahner, d. h. diejenigen, die sich nach Auflegung der Geschäftsanteile zur Zeichnung schriftlich zur Übernahme einer bestimmten Anzahl Aktien verpflichtet haben<sup>1)</sup>, nicht den vollen Betrag ihrer (Namens-) Aktien eingezahlt — bevor  $\frac{1}{4}$  des Nennbetrages eingezahlt ist, darf die Gesellschaft nicht in das Handelsregister eingetragen werden, besteht also rechtlich noch nicht und ist nicht besteuertungsfähig<sup>2)</sup> —, so erscheint gleichwohl das Grundkapital in der satzungsmäßigen Höhe in den Passiven; der nicht eingezahlte Betrag aber, der durch Hinterlegung von Wechseln oder sonst gedeckt sein kann, als Anspruch an die Aktienzahner in den Aktiven<sup>3)</sup>. Der Be-

<sup>1)</sup> Der Zeichnungsschein hat eine abstrakte, vom Grund der Verpflichtung absehende Natur, wie der Wechsel. Die Aktie ist sachlich das Mitgliedschaftsrecht, in der Form die Urkunde darüber. Es liegt kein Kaufgeschäft vor, E. 10 255.

<sup>2)</sup> E. 11 196; HGB. §§ 179, 200; GmbHG. § 11; GenG. § 18; von Eintragung an subjektiv, vom ersten Abschluß an auch objektiv steuerpflichtig, E. LXVI 210; RStG. §§ 21, 28. Vor Eintragung ist nur eine bürgerlich-rechtliche Gesellschaft vorhanden, E. 12 293. Die Eintragungen im Handelsregister sind regelmäßig deklarativ, d. h. lediglich zur Veröffentlichung einer bereits vollzogenen Rechtsstatfsache bestimmt, E. 5 4/5; 9 480, Firma; in einigen Fällen dagegen konstitutiv, d. h. die vollzogene Rechtsstatfsache besteht in ihren eigentlichen Rechtswirkungen erst von der Eintragung an, E. 1 265; 7 98, 296; 8 162, 198, 202; rechtsbezeugend, rechtserzeugend. Vgl. auch HGB. § 2.

<sup>3)</sup> E. 1 100, 311; Rehm 167; nach Fischer 254 keine Forderung; der eingeforderte Betrag ist aber eine verzinsliche Schuld, HGB. § 218, und §§ 211, 221, 252, 289 sprechen von (der Befreiung der Aktionäre von) der Verpflichtung zur Leistung von Einlagen auf die Aktien. Namentlich bei (Banken und) Versicherungsgesellschaften, die nicht des gesamten Grundkapitals zu ihrem Betriebe benötigen, E. 3 374; 16 446; Privatversicherungsges. § 22, oben S. 154<sup>3</sup>, findet sich dauernd dieser Aktivposten, ein Rückhalt für schwere Verlustfälle; wirtschaftlich hat er die Eigenschaft eines Garantieanspruchs, der erst geltend gemacht wird, wenn die Prämien- und sonstigen Einnahmen die Unkosten und die zu zahlenden Versicherungssummen nicht decken; er tritt an die Stelle der Nachschuß- und Zubeußpflicht bei anderen Vereinen. Dementsprechend heißt der erste Passivposten bei der Gothaer Feuerversicherungsbank, übrigens kein Aktien-, sondern ein Gegenseitigkeitsverein, gerabezu „Aktien- oder Garantiekapital“.

trag kann auch sofort gegen Abzug eines Diskonts eingezahlt werden. Der Posten „unbegebene Aktien“ in den Aktiven ist etwas anderes (solche junge Aktien, für die sich noch keine Zeichner gefunden haben). Wenn ein Aktionär die eingeforderten Zahlungen nicht voll leistet, wird er mit seinem Anteilsrecht ausgeschlossen; auch kann dieses verkauft werden<sup>1)</sup>. Die schon geleisteten Einzahlungen sind dann, soweit sie nicht zur Dedung von Verlusten, z. B. nicht erstatteten Prozeßkosten, Einbußen beim Verkauf dienen, steuerfreier<sup>2)</sup> Gewinn der Gesellschaft, der sich in Verlust verwandelt, sobald der Aktionär z. B. im Prozeßwege seinen Anteil zurückerlangt. Über die Behandlung von Kuxen in ähnlichen Fällen s. §§ 130 ff. des Allgemeinen Berggesetzes.

Das Grundkapitalkonto bleibt, wie schon S. 235 erwähnt, von den Geschäften, Gewinn und Verlust unberührt<sup>3)</sup>, jährlich gleichhoch, es müßte denn die Hauptversammlung seine Herabsetzung<sup>4)</sup> oder Er-

---

f. auch den „Sicherheitsfonds“ bar und in Solawechseln in E. § 363; Garantiefonds, Rehm 96, 187. Dieser Aktivposten, das Aktieneinzahlungskonto, z. B. „an Obligation der Aktionäre“ hat neben der Eigenschaft eines bedingten Forderungsrechts, E. § 90, die Aufgabe eines Berichtigungskontos; daß es sich aber um ein wirkliches Forderungsrecht handelt, hat für die Frage der Überschuldung große Bedeutung. Vgl. GmbHG. § 42 Ziff. 3 und 4 und oben S. 154<sup>3)</sup>. Nur das eingezahlte Kapital anzugeben, widerspricht dem Gesetz. E. 11 425: das noch nicht eingezahlte Kapital gehört nicht zu dem für die Gewerbesteuerveranlagung nach Gewerbesteuergesetz § 23 maßgebenden Anlage- und Betriebskapital; anders E. 15 448; 16 443. Dagegen sind die Anteile an einer Genossenschaft nur Wertgrenze, LXVI E. LXVII 187.

<sup>1)</sup> E. 1 317.

<sup>2)</sup> E. 14 332; s. unten S. 277, 294.

<sup>3)</sup> E. 2 34; 5 24; das Gewerkeanteilkonto der Berggewerkschaften wird dagegen z. B. durch nicht verbrauchte Zinsen erhöht.

<sup>4)</sup> Die Herabsetzung, auch mit Hilfe von Aktien, die von Aktionären (früherem Geschäftsinhaber oder Gründern) der Gesellschaft zur Verfügung gestellt werden, kann ihren Grund in dauernden Verlusten haben, die, also eine sachliche Aenderung, damit der Form nach beseitigt werden, s. oben S. 237, E. 5 33; 7 321; das ist also ein nur rechnerischer Vorgang; oder in der geplanten Einschränkung des Betriebes, weshalb Kapital zurückgezahlt, von der rückständigen Einzahlung abgesehen wird, E. 5 24. Andererseits wird Gewinn zur Rückzahlung ganzer Aktien, Einziehung, oder verhältnismäßiger Teile verwandt, E. 3 314; 5 18, 23, 24; 14 220; 10 284 (ebenda 285, 293 handelte es sich nicht um eine Tilgung von Aktien, sondern nur um einen der Kapitaleinlage gleichen Gewinnanteil); Privatversicherungsges. § 22 Abs. 4, oben S. 154<sup>2)</sup>; Tilgung des Gründungs-

höhung beschließen<sup>1)</sup>; diese ist die Schaffung neuer Geschäftsanteile.

Die Aktien, auf den Inhaber oder auf Namen lautend<sup>2)</sup> (bis zur Vollenziehung des Betrages, zu dem sie ausgegeben werden [Pari- oder Überpariemission]<sup>3)</sup>), werden nur auf den Namen lautende Interimscheine ausgestellt, § 179<sup>a</sup> HGB.), bilden je für sich den Maßstab der in ihnen wurzelnden Mitgliedschaftsrechte und Pflichten<sup>4)</sup> (hauptsächlich des Einlageversprechens<sup>5)</sup>), und zwar an sich in gleicher Höhe. Von den Rechten steht an erster Stelle<sup>6)</sup> dasjenige auf den

fonds nur aus den Jahreseinnahmen; Ankauf eigener Aktien ist nur zur Einziehung gestattet, HGB. §§ 226, 227. Rückzahlung des Grundkapitals aus Gewinn ändert an sich Grundkapitalziffer nicht. So hat die Bazar-AG. der Form nach ein Aktienkapital seit einer Reihe von Jahren überhaupt nicht mehr, C. 1 149; 10 281, 282, 289, 290; s. unten S. 300<sup>2</sup>. Über Zusammenlegung von Aktien zur Herabsetzung des Grundkapitals B. 1 54; 2 418; 8 146; C. 7 820; 11 58, 60. Über Abschreibungen aus dem durch Herabsetzung des Grundkapitals buchmäßig verfügbar gewordenen sog. Gewinnbetrage C. 2 38; 7 321; s. a. C. 16 247, Schaffung einer Reserve aus dem durch Aktienzusammenlegung herabgesetzten Grundkapital.

<sup>1)</sup> C. 10 248.

<sup>2)</sup> C. 1 312; 5 18.

<sup>3)</sup> C. 7 331; 10 254. Ausgabe höherwertiger Aktien zu einem höheren als dem Nennbetrage ist nur Recht, nicht Pflicht der Gesellschaft, C. 18 66; s. oben S. 232<sup>3</sup>.

<sup>4)</sup> C. 3 166.

<sup>5)</sup> C. 10 253.

<sup>6)</sup> Fischer 395, 408; Recht des freien Eintritts in den von der Gesellschaft unterhaltenen zoologischen Garten, C. 3 314; ins Theater; auf Zahlung von Wegegebühren, C. 14 250. Die Verteilung von Dividende wird bei günstiger Geschäftslage, von der gesetzlich vorgeschriebenen Einlage in den Reservefonds abgesehen, die vornehmlichste Verwendung der Überschüsse sein; satzungsmäßige Festsetzung einer Höchstdividende, C. 3 32, 314. Ausnahmsweise wurde zunächst das Grundkapital getilgt und dann erst Dividende gezahlt in C. 5 18; ebenso Vortrag des ganzen Gewinnes in C. 2 357; 3 19, 119, auch 372; 5 21, 208, 219; 8 166; 9 244; Rehm 378. Tilgung des Grundkapitals aus Überschüssen ist bei der Gesellschaft steuerbar, bei dem Mitgliede sind es alle Empfänge aus auch früheren Überschüssen, C. 14 70, 71, 85; 15 70, unbeschadet des Grundkapitals und ohne Verpflichtung der Anrechnung auf ihre Kapitaleinlage, ebenda; s. dazu C. 10 292. Es gibt auch satzungsmäßigen Ausschluß der Dividendenzahlung, Ges. vom 28. Juni 1898, RGBl. 915 § 1; bei Bodengesellschaften nämlich wird der ganze Gewinn nicht nur mangels flüssiger Mittel vorgetragen werden, sondern grundsätzlich, bei den sog. Liquidationsgesellschaften, im Gegensatz zu den Dividendengesellschaften.

Bezug einer Dividende, d. h. auf einen verhältnismäßigen Anteil am Reingewinn<sup>1)</sup>. Ein wichtiges Recht ist dann das Stimmrecht in der Hauptversammlung; bei Auflösung und nach durchgeführter Liquidation (d. h. Umsetzung des gesamten Vermögens in Geld) endlich hat der Aktionär Anspruch auf einen verhältnismäßigen Anteil am Vermögen<sup>2)</sup>; dagegen kann er bis dahin seine Einlage nicht zurückfordern, § 213. Das Sperrjahr, während dessen Vermögen nicht verteilt werden darf, § 301 HGB., können die Gesellschaften dadurch umgehen, daß sie in Höhe der Verteilung zinsfreie Darlehen an die Aktionäre geben.

Die Dividende wird in Hundertteilen des Nenngrundkapitals ausgedrückt, steht also in keinem Verhältnis zum Vermögen der Gesellschaft, ist eine absolute Zahl; relativ kann bei hoher Dividende der Ertrag niedrig sein, wenn nämlich starke Reserven vorhanden; bei niedriger Dividende sehr hoch, im Falle bisheriger großer Unterbilanz. Die relative Dividende wird man aus dem Aktienkurs ersehen, da er das Bestreben hat, der Rentabilität zu folgen.

Wird eine Abstufung in jenen Rechten<sup>3)</sup> beschlossen, werden also Vorzugs- (Prioritäts-) Aktien gegenüber den ursprünglichen, den Stammaktien<sup>4)</sup>, geschaffen, so sind die für den Erwerb dieser Vorzugsrechte geleisteten Nachzahlungen kein Gewinn des betreffenden

<sup>1)</sup> E. 4 7. Eine Dividende setzt aber begrifflich nicht, wenngleich in der Regel, Kapitalbeteiligung voraus, s. unten S. 287 wegen der Komplementäre.

<sup>2)</sup> E. 10 257. Dieser Anspruch fehlte den Genußscheininhabern in E. 9 241. Während des Bestandes der Gesellschaft kein Miteigentum an den einzelnen Teilen des Gesellschaftsvermögens, s. E. 8 399, 420, wiewohl die Aktie das Anteilsrecht an der Gesellschaft verbrieft, E. 6 87; 10 257, 292; daher die in einzelnen Ländern vorkommende Quotenaktie, E. 10 257, 292 (Genußschein, der in Wahrheit auch Aktie ist); s. oben S. 251<sup>2</sup>. Das Aktienkapitalkonto erfährt nach Eintritt der Liquidation die gleiche Behandlung wie das Kapitalkonto des Einzelkaufmanns oben S. 235<sup>7</sup>.

<sup>3)</sup> HGB. § 300 Abs. 2. Vgl. auch die Vorzugsdividende der Aktionäre gegenüber der Superdividende der Genußscheininhaber in E. 1 149; 10 281. Das gegenüber einem jährlich prozentual festbestimmten Dividendensatz verteilte Mehr heißt vorzugsweise Superdividende, E. 7 318.

<sup>4)</sup> E. 11 53; 12 262; common shares — preferred shares; über die Nachzahlungen können auch Genußscheine ausgestellt werden, E. 9 241. Stamm- und Vorzugsaktien können schon bei Gründung geschaffen werden.

Jahres<sup>1)</sup>; auch das Grundkapital wird dadurch an sich nicht erhöht. Findet dagegen gleichzeitig eine Erhöhung des Grundkapitals statt oder werden zum Zwecke einer solchen neue (junge) Aktien ausgegeben, so sind die Einzahlungen bis zum Nennbetrage auch kein Gewinn<sup>2)</sup>; erst das Aufgeld darüber hinaus, das Agio, sollte nach früherer Rechtsprechung Gewinn sein<sup>3)</sup>, s. unten S. 277. (Junge Aktien werden von den alten Aktionären auch mit alten Reserven bezahlt, die an sie als Dividende ausgekehrt werden<sup>4)</sup>.)

Von sonstigen Berechtigungen abgesehen, gewähren also die Aktien in der Regel nur das klagbare<sup>5)</sup> Recht auf Feststellung und auf Auszahlung der durch die Hauptversammlung festgestellten Jahresdividende, Gewinnanteile<sup>6)</sup>; erst mit dieser Feststellung entsteht das Gläubigerrecht des Aktionärs wie alle Rechte, die an den Reingewinn geltend gemacht werden können<sup>7)</sup>, des Vorstandes, Aufsichtsrats, der Beamten und Arbeiter auf Vergütungen, der am Gewinn

<sup>1)</sup> Anders C. 4 14; auch 2 38; unten S. 277.

<sup>2)</sup> C. 4 238.

<sup>3)</sup> C. 1 297; 2 38; 4 234.

<sup>4)</sup> C. in Zeitschrift 15 198; C. 14 70; 15 75, mit neuer Dividende bezahlt.

<sup>5)</sup> C. 7 317; in C. 1 100 kein Anrecht der jungen Aktien auf die Dividende des Einzahlungsjahres.

<sup>6)</sup> Das Geschäftsjahr umfaßt nicht notwendig 12 Monate, es können z. B. 15 sein, aber auch nur 6, C. 7 100, 443; Kumpfs- oder Übergangsjahre. So ist es namentlich auch üblich, jungen Aktien nur für einen Jahresteil, z. B. seit Einzahlung des erhöhten Kapitals, das Dividendenrecht einzuräumen. Nach HGB. § 39 darf die Dauer des Geschäftsjahres 12 Monate nicht überschreiten. Abschlagsdividenden im Laufe des Geschäftsjahres, wie sie besonders englische Gesellschaften (und die Reichsbank) zahlen, s. unten S. 286, sind unzulässig, C. 7 318. Flüssige Überschüsse sind nicht Voraussetzung der Dividendenverteilung, wenn nicht die Verteilung nur der bar vorhandenen Mittel sachungsgemäß ist, C. 5 18. Sind durch Veräußerung, z. B. von Wertpapieren, die Mittel zur Auszahlung nicht zu beschaffen, so wird die Aufnahme eines Darlehens nötig; die Verwendung von Anleihen entscheidet also nicht darüber, ob Zahlung nicht aus Gewinn geleistet wird. Statt Barausbeute auch Verteilung von Obligationen der Tochtergesellschaft.

<sup>7)</sup> C. 1 199; 2 440, 443; 3 45; 4 47; 8 74; 9 248; 14 228 ff.: Abschreibung erst in der Hauptversammlung beschlossen. Ebenso ist die Feststellung der Jahresrechnung durch die Gewerkschaftsammlung, gewerkschaftliche Deputation, der für die Verteilung der Ausbeute maßgebende Zeitpunkt, C. 4 78; 5 8; 6 162; 15 287.



beteiligten Nichtaktionäre, z. B. Gemeinden, Versicherten, Genußscheininhaber<sup>1)</sup>; bis dahin sind die Abschlüsse nur Entwurf oder Vorlage<sup>2)</sup>. Wird der Entwurf von der Hauptversammlung abgeändert, so wird in der Regel nicht erst eine neue Bilanz aufgemacht, sondern die Änderungen kommen in der nächsten Bilanz zum Ausdruck<sup>3)</sup>.

Für den Zeitraum von der Vorbereitung des Unternehmens bis zum Beginn des vollen Betriebes können jedoch den Aktionären auch im Mangel von Überschüssen Zinsen von bestimmter Höhe zugesichert werden, damit sie für diese Zeit nicht ganz, wenigstens der Form nach, des Kapitalgenusses entbehren (Bauzinsen)<sup>4)</sup>, § 215 Abs. 2 HGB.

Das Grundkapital kann in der Weise gebucht werden, daß für die nach und nach gemachten Einzahlungen, für die allmähliche Aktienausgabe, das Aktienkapitalkonto durch das Kassakonto erkannt wird; dann erscheint in den Passiven der Bilanz nur das eingezahlte Kapital. Da es aber aus praktischen Gründen besser, wenn nicht durch die Fassung des § 261 Ziffer 5 HGB. geboten ist, von vornherein in die Passiva das ganze verfassungsmäßige Grundkapital einzustellen, oben S. 252, so erkennt man das Aktienkapitalkonto sofort für das ganze Grundkapital durch das Aktienkonto; dieses wird dann für die Einzahlungen durch Kassakonto und für den jeweils noch ausstehenden Rest durch Bilanzkonto erkannt und ist, wenn alle Einzahlungen geleistet sind, das ganze

<sup>1)</sup> E. 9 241; f. oben S. 230<sup>2</sup>, unten 286.

<sup>2)</sup> E. 1 199; 4 77; 9 248.

<sup>3)</sup> E. 9 242; 14 227.

<sup>4)</sup> Diese werden also regelmäßig nicht aus Gewinn gezahlt, den z. B. einstweilen zinsbar angelegtes Grundkapital, Vermietung von Grundstücken, der Teilbetrieb geliefert hat, E. 7 315; 8 199 (hier übrigens auch ein Beispiel dafür, daß eine AG. Gewinn erzielen kann ohne Gewerbebetrieb, ja überhaupt sogar ohne eine Geschäftsgebarung), sondern aus den Aktieneinzahlungen, d. h. unmittelbar aus dem Kapital selbst, oder mittelbar aus aufgenommenen Schulden. In diesem Falle wird man ihrer besonderen Natur nicht gerecht, wenn man sie wie Betriebsausgaben behandelt und durch spätere Gewinne decken läßt, E. 7 315; sie erhöhen vielmehr die Kosten der Anlage, der sie belastet werden, Fischer 8; f. dagegen Vorstoß an persönlich haftende Gesellschafter einer einfachen Kommanditgesellschaft auf spätere Gewinne bei einer im vollen Betriebe befindlichen Gesellschaft E. 4 56; f. oben S. 246. Vgl. Privatversicherungsges. § 22, oben S. 154<sup>2</sup>: Verzinsung des Gründungsfonds.

Kapital begeben ist, geschlossen<sup>1)</sup>). Ähnlich liegt die Sache mit dem Sollbuch und dem Einnahmehbuch der behördlichen Kassenverwaltung. Rückzahlungen auf das Aktienkapital, seine sonstige Herabsetzung, werden dem Aktienkapitalkonto, wenn nicht an ein Sachkonto, an das Gewinn- und Verlustkonto zur Last geschrieben, wo es z. B. eine frühere Unterbilanz beseitigt<sup>2)</sup>; in den Passiven erscheint dann nur das geminderte Aktienkapital<sup>3)</sup>).

An zweiter Stelle ist der Aufnahme öffentlicher, gewöhnlich in einer Reihe von Jahren zu tilgender Schulden<sup>4)</sup> zu gedenken, des langfristigen Anlage-, im Gegensatz zum kurzfristigen Betriebskredit. Wenn eine Gesellschaft außer ihren Aktien, um sich weitere Betriebsmittel zu verschaffen, auf den Inhaber lautende fest verzinsliche<sup>5)</sup> Wertpapiere ausgibt<sup>6)</sup>, unter Zerlegung der ganzen Summe in Teilbeträge (Appoints), sog. Prioritätsanleihen (=obligationen), Partialobligationen<sup>7)</sup>, Pfandbriefe, so werden die Stücke nicht immer zu ihrem Nennbetrage oder einem davon verschiedenen Rückzahlungsbetrage, Ein-

<sup>1)</sup> Es ist ein provisorisches Konto, wie es ähnlich für den offenen Handelsgesellschafter zur Aufnahme seiner nur nach und nach geleisteten Einzahlungen angelegt wird, oben S. 216. Werden Aktien zu einem höheren als zu dem Nennbetrage ausgegeben, s. oben S. 254<sup>3)</sup>, so findet sich das Mehr im Aktienkonto als Agio, Aufgeld, belastet an den Reservecfonds, sei es unmittelbar, sei es mittelbar über ein besonderes Agiotkonto oder das Gewinn- und Verlustkonto; s. oben S. 254<sup>2)</sup>.

<sup>2)</sup> C. 5 34.

<sup>3)</sup> C. 5 25.

<sup>4)</sup> Aus dem Gewinn zu tilgende Schulden, z. B. den Gründern gewährte Genußscheine, Gewinnanteile Dritter, sind nicht in die Bilanz aufzunehmen, C. 13 271; 14 329; s. oben S. 240<sup>5)</sup>. — Passow I 257.

<sup>5)</sup> Auch zinslose, aber mit Prämien auslosbare, vgl. § 11 Abs. 2o des Pr. Gesetzes; oder statt der Zinsen ist ein Gewinnanteil zugesichert.

<sup>6)</sup> s. Gesetz vom 17. Juni 1833, G. C. S. 75 (landesherrliches Privileg); HGB. § 795, Art. 34 des Einführungsgesetzes dazu (Strafgesetzbuch § 145a). Auf die Aktiengesellschaften aber finden, selbst wenn sie keine Handelsgeschäfte betreiben, die in betreff der Kaufleute gegebenen Vorschriften Anwendung, HGB. § 6, und Kaufleute dürfen nach § 363 an die Order eines benannten Gläubigers Schuldscheine ausstellen, die dann durch Indossament, insbesondere Blankoindossament, übertragbar sind; so geben diese Gesellschaften ohne staatliche Genehmigung Inhaberschuldscheine aus, indem sie sie auf die Order des finanzierenden Bankhauses stellen, das sie mit Blankoindossament versehen in Umlauf setzt.

<sup>7)</sup> C. 3 417; Rehm 45, 108 (nicht Darlehen, sondern Verkauf von Forderungen gegen sich selbst). Ihre Verzinsung (Rückzahlung) als wirkliche Schulden

lösungswert, auf dem Geldmarkte untergebracht werden, sondern je nach der Höhe der Verzinsung und der Sicherheit der Gesellschaft bald über, bald unter jenen Beträgen<sup>1)</sup>, Damno. Der Nennbetrag der Anleihe, der höhere Rückzahlungsbetrag, nicht die Höhe des Erlöses, stehen als Schuld in den Passiven<sup>2)</sup>; der Erlös der verkauften Stücke, der noch um die Unkosten des Anleihegeschäfts (Herstellung der Papiere, Stempel, Provisionen der Bankiers für ihre Unterbringung usw.) zu kürzen<sup>3)</sup>, ist den Aktiven zugeflossen. Nun ist aber kein Unterschied gegen den zurückzahlenden Schuldbetrag nicht Gewinn oder Verlust des Jahres der Begebung der Obligationen allein<sup>4)</sup>, sondern verteilt sich auf die Zeitdauer ihres Bestehens<sup>5)</sup>; gleichwohl gehört buchmäßig Gewinn oder Verlust zunächst voll jenem Jahre an, insofern dem Nennbetrag der Obligationen in den Passiven der Bilanz nicht bloß ein gleich hoher Erlös in den Aktiven gegenübersteht, sondern auch der Mehrerlös, das Agio, Aufgeld; indem andererseits den Nennbetrag oder den höheren Rückzahlungsbetrag der Obligationen in den Passiven nicht ein gleich hoher Erlös in den Aktiven aufwiegt, denn es fehlt der Mindererlös, das Disagio<sup>6)</sup>. Soll das Agio aber nicht Jahresgewinn sein, das

geschieht vor Feststellung des Reingewinns, insbesondere vor Verteilung einer Dividende (Auskehrung des Aktienkapitals), daher Prioritäten, zu unterscheiden von den schon genannten Prioritätsaktien. Über Hypothekenspfandbriefe vgl. Hypothekensbankgef. §§ 25, 26, oben S. 230<sup>5)</sup>.

<sup>1)</sup> z. B. E. § 368; Hypothekensbankgef., oben S. 230<sup>5)</sup>, § 9.

<sup>2)</sup> Nach Rehm 11, 108, 118, 114 der Fälligkeitwert; nach Fischer 182, 266 der empfangene Betrag, weshalb in den Passiven ein stets abnehmendes Agiokonto, in den Aktiven ein stets zunehmendes Disagiokonto zu stehen habe.

<sup>3)</sup> Vgl. E. 4 16, 271; § 192; wegen der Stempellosten auch § 25; Hypothekensbankgef. § 25 Abs. 3; Passow I 260. Verteilung der Kosten der Herstellung der Reichsbanknoten, Fischer 174, oben S. 234<sup>1)</sup>. Außerhalb des Hypothekenspfandbriefgeschäfts, E. 4 273, der Obligationenaufnahme, E. 8 191, enthalten die Unkosten der Gelbbeschaffung ebensowenig der Abzugsfähigkeit, Aktienausgabe, gegen E. 13 399 R.F.H. § 66; s. oben S. 116<sup>3)</sup>; 198<sup>1)</sup>.

<sup>4)</sup> Das wäre eine unbegründete Zuwendung oder Schädigung für die zurzeit vorhandenen Aktionäre. Der Verlust hat die Eigenschaft von Geschäftsunkosten nämlich von Zinsen, E. § 38, 39, 40\*, auch 364; nach § 398 eine Kapitalschuld. In E. 8 192 ist der Mindererlös allein dem Begebungsjahre zur Last gelegt, wie in § 361 der Mehrerlös gutgebracht; E. 4 239 verteilt das Disagio.

<sup>5)</sup> Vgl. § 11 Abs. 2 zu o. Pr. Ges.; E. § 88; Disagio der Abschreibung auf eine Maschine vergleichbar.

<sup>6)</sup> Bewertung einer Rückzahlungsverbindlichkeit, Rehm 107.

Disagio nicht wie ein Jahresverlust wirken, so ist zu ihrer Beseitigung geboten, ein ebenso hohes Agiofondo<sup>1)</sup> in die Passiva, ein ebenso hohes Disagiofondo (Prioritätentilgungskonto) in die Aktiva zu setzen<sup>2)</sup>; alljährlich, im Falle der Rückzahlung des ganzen Schuldbetrages auf einmal, sonst bei jedesmaliger Rückzahlung eines Teilbetrages, ist dann aber ein der Dauer des Obligationsverhältnisses oder dem zurückgezahlten Schuldteil entsprechender Betrag von jenen Konten abzusetzen; dieser allein ist ihr Jahresgewinn oder -verlust<sup>3)</sup>.

Ob einerseits das Agio daher rührt, daß eine Schuldaufnahme mehr Erlös gebracht hat als der zurückzuzahlende Nennbetrag ausmacht, oder daß die Gesellschaft als Erlös den Nennbetrag erzielt hat, Rückzahlung aber nur zu einem niedrigeren Betrage zu leisten ist, oder daß sie eigene Obligationen (Pfandbriefe) unter dem Nennbetrage erworben hat<sup>4)</sup>, ob andererseits das Disagio daher rührt, daß die Schuldaufnahme weniger Erlös gebracht hat, oder daß sie den Nennbetrag gebracht hat, daß aber die Schuld zu einem höheren Betrage zurückzuzahlen ist, macht keinen Unterschied.

Die Einsetzung des Nennbetrages der Schuld in die Passiven entspricht der dortigen Einstellung des vollen satzungsmäßigen Grundkapitals; auf seinen Betrag darf weder Nichteinzahlung eines Teils nach Erzielung eines Aufgeldes einwirken, oben S. 252, 258<sup>1)</sup>. Man kann übrigens auch, anstatt wie oben, den Rückzahlungsbetrag in die Passiven zu setzen und zum Ausgleich hier ein abzuschreibendes Agiofondo, in die Aktiven ein abzuschreibendes Disagiofondo, den bei Ausgabe

<sup>1)</sup> Bgl. C. 7 395.

<sup>2)</sup> Bgl. C. 7 446.

<sup>3)</sup> C. 3 38; 4 238, 239; 5 397. Sehr eingehend und lehrreich Fischer S. 174: Verteilung des Agio als Gegengewicht gegen zu hohe Zinsen, des Disagio als Gegengewicht gegen zu niedrige. Das DRG. verteilt in dem von ihm C. 4 238 gewählten Beispiel nur das Disagio auf mehrere Jahre, nicht das Agio, ebenso 11 206; 12 298 (in den Fällen 5 361; 7 447; 8 193 weder Disagio noch Agio); aber selbst wenn die Obligationen nicht binnen einer bestimmten Zeit zu tilgen sind, ist weder Agio noch Disagio Gewinn oder Verlust des Begebungsjahres; vielmehr hat nur ein jährlicher angemessener Teil diese Eigenschaft. Bei dem gewerbetreibenden Gläubiger kehrt sich das Verhältnis um: das Disagio des Schuldners ist bei ihm Gewinnagio und umgekehrt; s. Passow I 260. Es liegt hier ein transitorisches Konto vor, das Disagiofondo etwa dem Feuerversicherungskonto vergleichbar.

<sup>4)</sup> C. 11 202.

gelösten Betrag in die Passiva stellen und den Unterschied allmählich, wenn Mehrererlös in die Aktiva, wenn Minderererlös in die Passiva stellen<sup>1)</sup>.

Angenommen, es seien 1920  $\mathcal{M}$  100 000 gegen Ausgabe von Teilschuldverschreibungen zu 4 v. H. verzinslich aufgenommen, die einzelne Obligation laute auf  $\mathcal{M}$  1000, es sei aber nur ein Kurs von 95 erzielt; jährlich werden vom zweiten Jahre an mindestens  $\mathcal{M}$  20 000 ausgelöst und zum Nennbetrage (al pari) zurückgezahlt. Dieser wird dem Obligationenkonto durch das besondere Emissionskonto gutgeschrieben und kommt somit in die Passiva der Bilanz; dem Emissionskonto dagegen wird der aus den allmählichen Einzahlungen erwachsende Erlös,  $\mathcal{M}$  95 000, gutgeschrieben. Im Jahre 1921 seien  $\mathcal{M}$  25 000 ausgelöst. Danach lauten die Konten der beiden Jahre wie folgt:

1920.

Emissions-		Konto	
1 <sup>2)</sup> . An Obligationen-		Per Kassafonto	$\mathcal{M}$ 95 000
konto	$\mathcal{M}$ 100 000	" Disagiofondo	" 5 000

1920.

Obligationen-		Konto.	
An Bilanzkonto		1. Per Emissionskonto	$\mathcal{M}$ 100 000
	$\mathcal{M}$ 100 000		

1921.

An Kassafonto		1. Per Bilanzkonto	$\mathcal{M}$ 100 000
" Bilanzkonto	$\mathcal{M}$ 25 000	" 75 000	

1920.

Disagio-		Konto.	
1. An Emissionskonto		Per Bilanzkonto	$\mathcal{M}$ 5 000
	$\mathcal{M}$ 5 000		

<sup>1)</sup> E. § 40\*; auch E. § 398; 7 444. Disagogewinne durch Ankauf eigener Hypothekenspfandbriefe. In E. § 426 ist die wie Schuldenzinsen zu behandelnde auf einmal gezahlte Zinsherabsetzungsentschädigung nicht verteilt worden.

<sup>2)</sup> Diese Ziffer 1 bedeutet nur, daß dies die erste Eintragung auf dem Konto ist.

1921.

1. An Bilanzkonto	ℳ 5000	Per Gewinn- und Verlustkonto	ℳ 1250
		„ Bilanzkonto	„ 3750

Das Emissionskonto ist, sobald alle Obligationen ausgegeben sind, geschlossen, wie das Aktienkonto nach Ausgabe aller Aktien; das Disagio, dem Emissionskonto sofort durch Gewinn- und Verlustkonto gutgeschrieben, würde in ganzer Höhe Verlust des Begebungsjahres sein. Ein Verlust tritt aber erst dann ein, wenn infolge der Auslösung und Rückzahlung al pari mehr hingegeben wird, als seinerzeit vereinbart wurde. Der Ausführung dieses Gedankens dient das Disagiotkonto.

Wir haben hier etwas Ähnliches, wie bei der auf mehrere Jahre genommenen Versicherung, oben S. 245, bei den Antizipationen, oben S. 90, 178.

Über das Hypothekenkonto ist nichts zu sagen. Das Hausertragskonto in den Passiven kann nur so gedeutet werden, daß dieses Konto nicht für den vollen Gewinn, den das Grundstück abgeworfen hat, an das Gewinn- und Verlustkonto belastet ist, wo wir einen Gewinn von ℳ 14861,83 finden, sondern, daß es für einen Teil an das Bilanzkonto belastet worden, behufs Zurückstellung von Mitteln für irgendwelche Hausausgaben, z. B. Ausbesserungen. Seit dem Vorjahr ist dieses Konto, wie die vorletzte Bilanz zeigt, um ℳ 100 gewachsen. Soweit es sich bei jenen in Aussicht stehenden Ausgaben nicht um bestimmte noch dem Bilanzjahre zur Last fallende abzugsfähige Verpflichtungen handelt, (Interimskonto<sup>1)</sup>) — wie es der Fall, wenn z. B. Ausbesserungen bereits gemacht sind, die Rechnungen der Handwerker bei Jahresluß aber noch ausstehen<sup>2)</sup>) — liegt hier die (Bildung oder) Erhöhung eines Reservefonds vor<sup>3)</sup>); die am Hausertragskontogewinn gekürzten ℳ 100 sind dann Gewinnteil.

Das Kreditorkonto ist ohne weiteres verständlich. Daß die noch nicht erhobene Dividende eine Schuld der Gesellschaft ist, bedarf

<sup>1)</sup> C. 4 270, 352, 356; 5 40, 41, 361, 363; 8 417, 424.

<sup>2)</sup> Bgl. C. 2 432; 4 269; 12 446; 7 315: Steuerrücklage; 12 322: einstweilen geschätzte Entschädigungsverpflichtung; 449: eingetretene, noch nicht liquide Verluste. Forderungen wie Schulden gehören (approximativ) in die Bilanz, auch wenn ihr Betrag noch nicht feststeht.

<sup>3)</sup> Keine Schuld der Gesellschaft, C. 3 29.

keiner Ausführung; hat doch die ganze festgesetzte Dividende diese Eigenschaft und erscheint im abschließenden Gewinnposten versteckt oder schon abgeteilt in den Passiven. Verfällt ein nicht abgehobener Dividendenbetrag<sup>1)</sup>, so ist er Gewinn des Jahres, in welchem das Recht des Gläubigers erloschen ist<sup>2)</sup>. Gebucht wird auf dem Dividendenkonto in der Weise, daß es für den Gesamtbetrag der Dividende, sobald sie festgestellt ist, durch Gewinn- und Verlustkonto, auf dessen Soll sie entsteht, erkannt, für die Auszahlungen an das Kassakonto belastet wird; für den am Jahreschlusse noch nicht abgehobenen Rest wird das Bilanzkonto, für den etwa verfallenden Betrag (der Dividende aus dem fünften zurückliegenden Jahre) das Gewinn- und Verlustkonto erkannt.

Grundkapital, laufende und Kapitalschulden werden auch als „fremde Fonds“ den „eigenen Fonds“ (Reserven und Gewinn) gegenübergestellt, wobei also die Auffassung durchblickt, als sei ersteres eine Schuld.

Das Reservefonds-konto führt Rechnung über den gesetzlichen Reservefonds. Wie wir aus § 19, oben S. 150, wissen, müssen und können aus dem jährlichen reinen, an sich zur Verteilung geeigneten, Geschäftsgewinn Beträge zu bestimmten Zwecken zurückbehalten werden, Zurückstellungen, Rücklagen, Reserven, die, wie der Gewinn selber, nichts weiter sind als (neues) Vermögen<sup>3)</sup>.

<sup>1)</sup> Der Anspruch aus dem einzelnen fälligen Abschnitt (Coupon) verjährt regelmäßig in vier Jahren vom Ablauf desjenigen Kalenderjahres an, in dem die Dividende festgesetzt worden (oder vom Tage der Fälligkeit an), vgl. Reichsbankges., RWBl. 99 311, Art. 2; auch BGB. § 801 Abs. 2. Die Dividenden stehen den Schuldenzinsen gleich, sind aber keine, E. 7 323. Im Falle eines Widerstreits zwischen Gläubigerrecht und Aktionärrecht hat letzteres nachzustehen.

<sup>2)</sup> E. 7 96; dagegen nicht steuerbar nach E. 14 333, weil außerordentliche Einnahme. Aber verfallene Geschäftsanteile oben S. 253.

<sup>3)</sup> Vermehrung des Vermögens, E. 1 204; 2 280, 327; 7 92. Man darf sich das aber nicht so vorstellen, als ob von außen her etwas in dem Augenblick dem Kapital hinzutritt, denn der Betrag war schon vorhanden im Vermögen der Gesellschaft, wie der Dreimonatsabzug bei den verschiedenen Vermögens-(Zuwachs-)steuern der Einzelpersonen beweist; nunmehr verbleibt er lediglich im Vermögen statt verausgabt zu werden, eine Thesaurierung, Kapitalisierung von Überschüssen, Vermögensaufsparung. Negative Aufgabe des Gewinns im Gegensatz zur positiven, dem Hinausgehen als Dividende. Jede Reserve der AG. dient letztlich zur Gewinnverteilung, Fischer 410. Grundkapital stellt die Höhe der gebundenen Mittel dar, Reserve die verfügbaren, Sonderrücklage die frei verfügbaren Mittel.

Der Einzelkaufmann, die Teilhaber einer offenen Handelsgesellschaft usw., entnehmen zu Lasten des Jahresgewinnes ihren Verbrauch; der Rest bleibt im Geschäft und wächst dem Kapitalkonto zu. Bei der Aktiengesellschaft läßt sich die vornehmliche Bestimmung des Jahresgewinns, unter die Aktionäre nach Maßgabe ihrer Einlagen verteilt zu werden (Dividende), mit jener Entnahme in Parallele bringen; eine Vermehrung des Grundkapitals, der Grundkapitalziffer, durch den Gewinn, der im Geschäft bleibt, tritt aber nicht ein, da es durch die laufende Geschäftsgebarung nicht erhöht werden darf. Jener Gewinn muß vielmehr auch fernerhin neben dem Grundkapital einen besonderen Passivposten bilden, eine notwendige Folge der Unveränderlichkeit des Kapitalkontos; es findet nur eine Umnennung des Gewinns statt; das ist eben der Reservefonds<sup>1)</sup>.

Gewissermaßen zum Schutze des Grundkapitals, als Bollwerk, als Puffer, damit es von den geschäftlichen Wechseln unberührt bleiben kann, werden schon nach dem Gesetz von dem jährlichen Reingewinn gewisse Beträge nicht ausgeschüttet, sondern zurückbehalten<sup>2)</sup>. Das Gesetz fordert nämlich für Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien (und Genossenschaften Gen. G. § 7 zu 4), nicht für Gesellschaften mbH., eine Reserve zur Deckung künftiger Bilanzverluste<sup>3)</sup>; fünf v. H. des Reingewinns sind jährlich zu dem Zwecke zurückbehalten, bis mindestens zehn v. H. des Grundkapitals erreicht sind, HGB. § 262 Ziffer 1. In diesen gesetzlichen wie in den freiwilligen Reservefonds werden außer Reingewinnen auch steuerfreie Einnahmen gelegt, so in ersteren das Aktienaufgeld und Zuzahlungen, § 262 zu 2, 3, verfallene Geschäftsanteile<sup>4)</sup>.

Neben diesem gesetzlichen (Zwangs-, Kapital-, Allgemeinen) Re-

<sup>1)</sup> Er bringt also die Vermehrung des Kapitals über das nominelle Grundkapital hinaus zum Ausdruck, C. 7 93.

<sup>2)</sup> Bestimmt, bilanzmäßige Fehlbeträge auszugleichen und die Gläubiger der Gesellschaft sowie die Aktionäre gegen Geschäftsverluste zu schützen, C. 1 244. Sehr bezeichnend die englische Benennung der Reserven überhaupt: The amount set aside from Profits to meet Contingencies; Contingency Fund, C. 9 226.

<sup>3)</sup> Nicht einzelner oder aller im Laufe des Geschäftsjahres entstehenden Verluste, C. 7 94. Der zur gesetzlichen Reserve fließende Gewinn steht nicht zur freien Verfügung der Gesellschaft, C. 12 302; zu eng daher 3 412.

<sup>4)</sup> C. 16 279.



Reservefonds, Kapitalergänzungsfonds, obligatorische Rücklage, in den Bilanzen auch als „Reservefonds“ ohne weiteren Zusatz oder mit I bezeichnet, legen die Gesellschaften noch freiwillig Teile des Reingewinns zurück, um künftige, vielleicht schon nächstjährige<sup>1)</sup>, sei es bestimmte oder unbestimmte<sup>2)</sup> Bedürfnisse, unvorhergesehene Ausgaben befriedigen zu können, ohne den Gewinn des dann laufenden Jahres heranziehen zu müssen. Andererseits gibt die Beschaffenheit des Gewinns zu Rücklagen Anlaß, wie bei der gesetzlichen Rücklage, vgl. § 262 zu 1 mit 2 und 3; so verteilen solide Fabriken nur Fabrikationsgewinne, legen aber Konjunkturgewinne zurück. Diese Spezialreserven, außerordentlichen Rücklagen im Gegensatz zur ordentlichen Reserve, Vorsichtsfonds, kommen unter den verschiedensten Namen vor<sup>3)</sup>. Entweder werden sie schlechtweg so genannt, wie in unserer Bilanz, oder haben sonst

<sup>1)</sup> E. 2 40, 276; 5 40, 41, 211; 8 175; 12 298: einstweilige Reservierung. Ob eine größere oder geringere Wahrscheinlichkeit der künftigen Ausgabe vorliegt, ist belanglos; auch im ersten Fall ist nicht etwa eine unechte Reserve gegeben, E. 7 95; f. dagegen E. 4 350; oben E. 262. Die Grenze liegt da, wo eine abzugsfähige Verbindlichkeit für die Vergangenheit aufhört; bezahlte Garantien, bezahlte Schäden, bezahlte Pension, E. 8 186, waren Schulden aus der Vergangenheit, demnach sind Rückstellungen auf solche Verpflichtungen unechte Reserven, E. 10 280; „für den Verlust aus diesem Konkurse wurde durch Rückstellung Vorsorge getroffen“. Die echte Reserve ist ein Sparfonds für künftig entstehende Verpflichtungen, E. 5 43; 7 95, 333; 8 421, 424; 9 246, 421; Rücklagen für Bergschäden, für außerordentliche Vorkommnisse, E. X 71; XIII 155. Die einstweilen behufs besonderer Verrechnung ihrer Herausgabe eigenen Konten zugeführten Tantiemen und Dividenden, Bauzinsen, E. 7 316; 14 248, sind darum keine echten Reserven. Anders Rückstellung auf eine Tantieme, die nicht gezahlt werden darf, E. 7 99; beschließt die Hauptversammlung, eine vorgeschlagene Dividende nicht zu verteilen, so ist der darum zurückgestellte Betrag echte Reserve, wenn nicht schon jetzt ihm ein Verlust entspricht. Vgl. auch E. XVI 96.

<sup>2)</sup> E. 3 19; 4 15; zur Aufrechterhaltung des Betriebes im bisherigen Umfange, E. 2 39. Alle diese Reserven sind Geschäftsgewinn und steuerbar. Die Beurteilung, ob Ausgaben aus ihnen den künftigen Gewinn mindern greift erst gegenüber ihrer Leistung Platz, E. 7 99.

<sup>3)</sup> Abschreibungen für künftige, außergewöhnliche, mögliche Verluste E. 1 205, 244; 2 53; 5 424; 7 444; X 71; die Bezeichnung ist hier wie sonst gegenüber dem Wesen der Sache gleichgültig, E. 5 211; 7 92. Abschreibungen für vergangene Verluste sind unechte Reserven, Erneuerungs-, Destillations-, Garantiefonto. Unechte Reserve schließt Rohvermögen, Rohgewinn, Rohertrag von Verteilung aus, die echte aber Reingewinn.

eine ganz farblose Bezeichnung; oder ihr Name gibt mehr oder minder genau („zu unvorhergesehenen Ausgaben“) den Verwendungszweck an<sup>1)</sup>. Dispositionsfonds<sup>2)</sup> — Dividendenreserve bezeichnen beispielsweise die Pole dieser Benennungen. So finden wir in buntem Gemisch die Bezeichnungen: Agiofondo<sup>3)</sup>, Amortisationsfonds<sup>4)</sup>, Baufonds, Betriebsreservofonds<sup>5)</sup>, Conto dubio<sup>6)</sup>, Disagio-Reservofondo<sup>7)</sup>, Dividendenreserven- (Ausgleichungs-, Ergänzungs-) Fonds, Explosionsfonds (Pulverfabrik), Fonds für Pensionszwecke<sup>8)</sup>, Konto für auszulosende Aktien<sup>9)</sup>, Kursreserve, Liquidationskonto<sup>10)</sup>, Pachtreservofondskonto<sup>11)</sup>, Reserveaffekuranzfonds, Rücklage für Selbstversicherung gegen Feuer Schaden<sup>12)</sup>, Rückstellungskonto (neben Spezialreserve), Schuldentilgungsfonds<sup>13)</sup>, Sicherheitsfonds, Sicherheitsreserve<sup>14)</sup>, Versuchskonto, Zinsenreserve<sup>15)</sup>.

1) „Spezialreserven für Kommanditen“ für die Beteiligung an Kommanditgesellschaften und Führung eigener Filialen, E. 1 201. Die Bezeichnung „Reservofondo“, d. h. Ergebnis der Rechnung über die Reserve, würde übrigens allein dem Posten „Gebäudekonto“ usw. entsprechen; vgl. auch Komptabilitätsges. vom 11. Mai 1898. GS. 77, §§ 32, 47 Abs. 3<sup>1</sup>.

2) E. 2 277; 4 315; 6 400 (zu Gratifikationszwecken); 12 441.

3) E. 4 238.

4) E. 5 397.

5) E. 3 19; 5 402.

6) E. 1 242. Dieses im Passivum stehende conto dubio ist wohl zu unterscheiden von dem auch im Aktivum sich findenden gleichnamigen Konto, s. oben S. 179.

7) Rücklage zur Bestreitung der Kosten künftiger Umwandlung von Obligationen in geringer verzinsliche.

8) E. 3 29, 33; 6 442, 443; 8 172; 11 222: Zuführungen zum Pensions- und Wohnungsfonds für Beamte und Arbeiter, beruhend auf einem zu ihrer Kenntnis gebrachten Beschlusse des Aufsichtsrats. Gegen E. 3 421, daß im Falle einer durch ethische, wirtschaftliche, soziale Rücksichten gebotenen Ansammlung von Mitteln zu Zwecken der Unterstützung, der Pensionszahlung an Angestellte, keine (echte) Reserve, keine Vermögensaufspeicherung, vorliege, E. 7 297; 9 418; f. unten S. 278<sup>11)</sup>, S. 280 wegen tatsächlicher Ausgabe.

9) E. 8 175.

10) E. 5 203; 14 70.

11) Zur Zahlung der Pacht für ein Nebenunternehmen in ungünstigen Geschäftsjahren.

12) E. 3 145.

13) E. 5 397.

14) E. 3 371.

15) E. 5 361.

Besonders der Krieg hat zu vielen Rücklagen Veranlassung gegeben; die aber, soweit sie schon gegenwärtige Schäden auszugleichen bestimmt sind, unechte Reserven darstellen.

Ferner ist jede Abschreibung, jedes Erneuerungskonto usw., soweit sie über den Betrag der Wertminderung des betreffenden Gegenstandes, über den Betrag der Verpflichtung hinausgehen, Reserve<sup>1)</sup>, ebenso jeder wahre, d. h. für künftige Verwendung, zu der eine Verpflichtung noch nicht besteht, freistehende Gewinnvortrag<sup>2)</sup>.

Über die für seine Beurteilung, ob Teil des Reingewinns oder Betriebsausgabe, allein Ausschlag gebende Bestimmung eines Kontos wird man häufig nur aus dem Gesellschaftsvertrage, dem Geschäftsbericht, den Beschlüssen der Hauptversammlung und durch Aufklärung seitens des Vorstandes vollständig unterrichtet werden; jedenfalls bedeutet nicht jede der obigen Bezeichnungen stets eine echte Reserve.

Die Buchung auf dem Reservekonto, der offenen, äußeren<sup>3)</sup> Reserve, wird in der Weise vorgenommen, daß es bei seiner Eröffnung (nach Schluß des Jahres) durch das Gewinn- und Verlustkonto für den aus dem Reingewinn überwiesenen Betrag erkannt, für seinen jeweiligen Bestand an Bilanzkonto belastet wird. Für die Ausgabe, den Verlust, zu deren Tragung es bestimmt ist, wird entweder das Reservekonto oder, wie sonst, das Gewinn- und Verlustkonto an das Konto belastet<sup>4)</sup>, auf dem jene entstanden sind; in letzterem Falle bleibt der Reservefonds einstweilen unberührt; entgegen seiner Bestimmung hat dann nicht er, sondern das Jahreserträgnis die Ausgabe (den Verlust) gedeckt. Ihre Übernahme auf den Reservefonds tritt in diesem Falle erst dadurch in die Erscheinung, daß mehr, als das Gewinn- und Verlustkonto an Gewinn aufweist und auch nur der Besteuerung unterliegt, z. B. an Dividende verteilt werden soll, die Aktionäre also

<sup>1)</sup> E. 2 354; 4 177 (versteckte Rücklage, verschleierte Reserve); 5 306, 424; 7 159; 8 (182) 202, 425; 13 265; über steuerfreie stille Reserven infolge der Bewertungsregeln s. oben S. 232; man setzt auch einen Unterschied zwischen Reserven, und Reservefonds: jene Passiv-, diese Aktivkonten, oben S. 154<sup>2)</sup>. Die stillen Reserven widersprechen der Bilanzwahrheit und der Bilanzklarheit; über ihre Gefahr Rovero 126.

<sup>2)</sup> E. 3 33, 119; 5 213; s. noch die zurückbehaltene Dividende auf amortisierte, im Besitz der Gesellschaft befindliche Aktien E. 8 176.

<sup>3)</sup> Rehm 11.

<sup>4)</sup> E. 15 275. Nicht gutgeschrieben wie E. 16 257 sagt.

bestimmungsgemäß den Verlust nicht in ihrem Jahresergebnis tragen. Dann wird das Reservekonto an das Dividendenkonto belastet und so zugunsten dieses verringert<sup>1)</sup>, oder der nämliche Betrag wird ihm an das Gewinn- und Verlustkonto belastet, so daß hier ein Gewinn steht, der nicht der Jahresgebarung zu verdanken ist<sup>2)</sup>. Im letzten und im ersten Falle, bei unmittelbarer Belastung der Reserve erscheint in der Form ein Gewinn, der tatsächlich nicht gemacht ist, der z. T. einer schon besteuerten Reserve entstammt und deshalb infoweit steuerfrei ist<sup>3)</sup>.

Über das Debitorenkonto ist auch bereits ausführlich oben S. 156 gesprochen. Es kann zur richtigen Bewertung des Debitorenkontos in den Aktiven bestimmt sein; es kann aber auch wirklicher Reservefonds sein, d. h. zur Deckung erst künftiger, möglicher Verluste an den zurzeit noch nicht unsicheren Umständen dienen<sup>4)</sup>. Das muß von der Gesellschaft aufgeklärt werden<sup>5)</sup>.

Abschreibungen bei den Passiven, vom Anlage- und Betriebskapital, auf die Konzeption, sind eigentliche Reserven<sup>6)</sup>.

<sup>1)</sup> E. 1 211.

<sup>2)</sup> Vgl. E. 7 320; oben S. 94.

<sup>3)</sup> E. 5 213. Hier liegt der umgekehrte Fall davon vor, daß für einen Gewinn nicht das Gewinn- und Verlustkonto erkannt ist, E. 3 35; wie hier die Zurechnung zum Bilanzgewinn geboten ist, so im Letztfalle die Abrechnung.

<sup>4)</sup> E. 1 288; 5 424.

<sup>5)</sup> Vgl. wegen anderer Bewertungen E. 5 38; 11 268: Obligationen-Tilgungskonto als Bewertungskonto (Abschreibung).

<sup>6)</sup> E. 1 267; 3 348: s. jedoch oben S. 243. Über Verwendung von Reserven vgl. noch E. 1 211, 334; 3 404; 16 257; Rehm 240; Verwendung von Reserven läßt diese unverändert, wenn kein Vermögen hinausgeht, sondern nur eine andere Zusammensetzung stattfindet, s. oben S. 155. Bei Versicherungsgesellschaften insbesondere müssen im Gewinn- und Verlustkonto auf der Habenseite, zumeist mit „Einnahmen“ bezeichnet, die vollen echten und unechten Reserven aufgeführt werden, wie sie sich bei Beginn des Geschäftsjahres beliefen, demgegenüber im Soll, zumeist mit „Ausgaben“ bezeichnet, dieselben Posten, aber wie sie sich am Schlusse des Jahres stellen (Prämienüberträge E. 3 371), also unter Abrechnung der auf sie im Jahre übernommenen Verluste und einer etwa beabsichtigten Verkleinerung, unten S. 276<sup>1)</sup>, und Hinzurechnung der ihnen aus dem Jahresertragnis überwiesenen Beträge; Rehm 276, 452; Vorschriften des Reichsaufsichtsamts für Privatversicherungen über die Rechnungslegung der Feuerversicherungsgesellschaften vom 2. Juni 1902. Der Betrag, um den so echte Reserven zugenommen haben, ist dem ausgewiesenen Gewinn zuzurechnen, bei unechten ist er steuerfrei; der Betrag, um den echte Reserven im Unterschied

Den Unterschied zwischen den Aktiven und den Passiven mit *M* 92245,12 hat die Gesellschaft Reingewinn genannt. Das Gesetz verpflichtet zur besonderen Angabe des Gewinnes; das ist der Reingewinn, der sich nach Deckung aller unbedingten Verpflichtungen ergibt, s. oben S. 240. Jener Reingewinn ist kleiner, aber auch wieder größer, als dieser Betrag. Wir haben gesehen, daß *M* 100 von dem Grundstücksgewinn bereits zurückgestellt und dem Hausertragskonto zugeschrieben sind. Andererseits wollen wir jetzt aus dem Gewinn- und Verlustkonto feststellen, um wie viel niedriger sich in Wirklichkeit der Reingewinn stellt.

Es weist auf der Habenseite außer den vier von einzelnen Konten nachgewiesenen Gewinnen — bei Fabriken wird der Gewinn aus Herstellungen stets die vornehmste Stelle einnehmen, Fabrikationsgewinne, allgemeiner auch als Betriebsennahmen bezeichnet, daneben solcher auch Beteiligungen, Zinsen, außerordentlichen Einnahmen usw. — einen Teil des Reingewinns des vorhergehenden Jahres oder mehrerer Jahre auf, der damals nicht mit zur besonderen Verwendung gekommen und deshalb auf neue Rechnung vorgetragen ist<sup>1)</sup>. Die Verlust-

gegen die frühere Bilanz abgenommen haben, ist vom Gewinnsaldo zu kürzen, bei unechten ist er außer Rücksicht zu lassen; er hat mit Recht schon den Gewinn erhöht; s. unten S. 295.

<sup>1)</sup> Daß der ganze nicht zur besonderen Verwendung gelangte Gewinn des Vorjahres vorgetragen werden muß, ist nicht weiter bemerkenswert; daß der Bilanzgewinn trotz besonderer Verwendung nach den verschiedensten Richtungen hin voll vorgetragen wird, zur Bilanzierung aber all die Verwendungen dem neuen Gewinn- und Verlustkonto belastet werden, stört den Überblick. Es hängt das mit der seltenen, aber der Klarheit förderlichen Praxis (s. oben S. 26) zusammen, zwei Bilanzen aufzustellen, die eine auf den Schluß des Geschäftsjahres, die, wie es gesetzliche Vorschrift ist, den ungeteilten Reingewinn ausweist, die andere auf den Anfang des folgenden, die die Verteilung des Gewinns durch Erhöhung der betreffenden Passivkonten, Reservekonten, Dividendenkonto, Lantiementkonto usw., bei Abschreibungen aus dem Reingewinn, also außerordentlichen, durch Verminderung eines Aktivkontos vornimmt, C. 14 227, die sog. Nettobilanz; vgl. auch die vorläufige und die endgültige Bilanz in C. 14 329. Wie die zweite auf den nächstfolgenden Tag errichtete Bilanz nicht notwendig obige Art der Kontierung auf dem folgenden Gewinn- und Verlustkonto voraussetzt, so hat die Verteilung des Gewinns auf dem alten Gewinn- und Verlustkonto nicht notwendig dieselbe Verteilung in der Schlußbilanz zur Folge. Jene Verteilung in der Bilanz des Geschäftsjahres vorzunehmen, ist gegen das Gesetz und trübt die Klarheit des Bildes vor allem dann, wenn

seite bringt zunächst die Abschreibungen, wie sie, wenn auch nicht notwendig, außerdem noch in der Bilanz vor dem Strich aufgeführt sind. Von den folgenden Konten ist nur das Steuerkonto zu erwähnen; für Aktiengesellschaften sollten nach früherer Rechtsprechung sämtliche Steuern und Gemeindefasten, die Staatseinkommensteuer selbst abzugsfähige Betriebskosten sein<sup>1)</sup>. Insofern die nicht abzugsfähigen Beträge keine steuerliche Verwendung gefunden hatten, war die Abzugsfrage steuerlich ohne Belang<sup>2)</sup> und nur für die GmbH. von Bedeutung.

Auch hier bleibt ein Gewinn von  $\mathcal{A}$  92245,12<sup>3)</sup>. Von ihm werden einmal  $\mathcal{A}$  1652 zum Deltrederekonto abgezweigt<sup>4)</sup> und ihm

nicht über Gewinn und Verlustkonto gegangene Beträge, z. B. Zinsen der angelegten Reserven, Entnahmen aus ihnen,  $\mathcal{E}$ . 4 240; Rehm 281<sup>1)</sup>, schon auf den Bestand der Passivkonten eingewirkt haben; unsere Bilanz, unser Gewinn- und Verlustkonto genügen den gesetzlichen Vorschriften und den Anforderungen der Praxis. Eine zweite Bilanz aufzustellen ist selbst dann nicht geboten, wenn die Hauptversammlung Änderungen am Entwurf vornimmt; sie kommen dann eben in der nächsten Schlussbilanz zum Ausdruck,  $\mathcal{E}$ . 9 243; Fischer 261; sie und die Verteilungen des Vorjahrs in ihr berühren ihr Ergebnis nicht.

<sup>1)</sup>  $\mathcal{E}$ . 3 413/6 (4 408\*); 5 47. Pr. A. Anm. 32 zu Art. 28. Später dagegen  $\mathcal{E}$ . 10 251; 12 288; 14 336 GmbH.; nach dem für alle Pflichten geltenden § 8 I 3 Pr. Ges. waren eben nur die Realsteuern, und zwar auch nur bis 100 v. H., abzugsfähig; oben  $\mathcal{E}$ . 118<sup>2)</sup>, 133<sup>2)</sup>; unten  $\mathcal{E}$ . 285<sup>1)</sup>.

<sup>2)</sup> Z. B. auch Kosten der Ausgabe von Vorzugsaktien,  $\mathcal{E}$ . 15 251; s. oben  $\mathcal{E}$ . 259<sup>2)</sup>.

<sup>3)</sup> Wenn, wie es leider vorkommt, der nicht verteilte Gewinnrest des Vorjahres nicht im Haben des Gewinn- und Verlustkontos des neuen Jahres vorgetragen ist, so ist der abschließende Gewinnposten im Soll, für den Belastung an das Bilanzkonto erfolgt, um jenen Vortrag geringer als der Abschlußposten der Bilanz, und in diesem Falle muß die Gewinnverteilung in die Bilanz verlegt werden; Verlustverteilung  $\mathcal{E}$ . 12 283; den umgekehrten Fall s. oben  $\mathcal{E}$ . 95; wegen nicht vorgetragener Unterbilanz  $\mathcal{E}$ . 13 297. Grundsätzlich müssen die Abschlußposten auf beiden Konten gleich sein, Rehm 324.

<sup>4)</sup> Das Gewinn- und Verlustkonto hat Hilfskonten und Zweigkonten, oben  $\mathcal{E}$ . 95; jene sammeln die Gewinne und Verluste von anderen Konten und führen sie dann auf das allgemeine Gewinn- und Verlustkonto über, z. B. das Handlungsunkontenkonto, das Zinskonten; die Zweigkonten übernehmen vom allgemeinen Gewinn- und Verlustkonto Gewinn- oder Verlustteile, so das Reservekonto, Zantieme- und Dividendenkonto Gewinn, das Deltrederekonto Verlust (oder auch Gewinn, wenn nämlich die Überweisung echte Reserve ist). Über Sanierungskonten  $\mathcal{E}$ . 5 34; gegen die Behandlung der Kapitalherabsetzung hier als Überschuß liefernd  $\mathcal{E}$ . 7 319, 328; 10 249. Einnahmen, die, weil nicht Gewinn, der Betriebsverrechnung fernbleiben sollen (Aktienagio, Zuzahlungen auf Aktien);

gutgeschrieben; je nachdem diese Summe und soweit sie unter Einrechnung des bisherigen Defizitkontos in den Passiven der Bilanz zur richtigen Bewertung zweifelhafter Forderungen dient oder nicht<sup>1)</sup> ist sie ein den Reingewinn kürzendes Bewertungskonto oder als Teil des Reingewinns wirklicher Reservefonds; darüber muß die Gesellschaft Aufschluß geben. Die drei Tantiemen sind dagegen unbedingt Betriebskosten, mindern also den Gewinn<sup>2)</sup>. Die Zuführungen zum gesetzlichen und zum Spezialreservefonds wiederum entstammen dem Reingewinn, wie die Dividende selbst; und der zu ihrer Abrundung vorgesehene Vortrag auf neue Rechnung hat dieselbe Eigenschaft.

## § 27.

**Die Besteuerung auf Grundlage dieser Bilanz.**

In bezug auf die Form<sup>3)</sup> dieser Grundlage ist zu bemerken, daß die von der Hauptversammlung festgestellte Bilanz und Gewinn-

Ausgaben, Verluste, die entweder nicht dem Betriebskonto zur Last fallen oder wie eine Unterbilanz, aus diesem wieder entfernt und auf ein Kapitalkonto (Grundkapital bei seiner Herabsetzung, Reservekonto) gebracht werden sollen, Sanierung, werden über ein Hilfskonto, Interimskonto, geführt, damit das Kapitalkonto von der besonderen Verrechnung entlastet wird; erst ihr Endergebnis wird auf Kapitalkonto übertragen, womit das „Zwischen“konto seine Rolle beendet hat.

<sup>1)</sup> E. 1 363; 4 334; ebenso bei der „Extrareserve für Straßenanlage, Pflasterung, Entwässerung usw.“ E. 5 38, gegenüber der Verpflichtung zu diesen Arbeiten; Ausgaben für Wegebauten, Schulen und Armenwesen sind eben bei einer Hohengesellschaft Betriebskosten, E. 4 352.

<sup>2)</sup> E. 3 107; RStG. § 6 zu 6; vgl. dagegen E. 1 178; 2 283; 4 6, bezüglich der „Tantiemen“ der persönlich haftenden Gesellschafter nach älterem Recht; s. später § 15 Abs. 2 Pr. Ges.; oben S. 224, unten 287. Bayern, Elsaß-Lothringen, Mecklenburg zogen sie bei der Steuer nicht ab; s. a. E. in Steuer-Archiv 21 219.

<sup>3)</sup> § 15 Pr. Ges. verwies zwar nicht, wie § 13, ausdrücklich auf die (aktienrechtlichen) Vorschriften über Inventur und Bilanz; daß letztere aber die nächste Grundlage für Ermittlung der steuerbaren Überschüsse abgaben, folgte einmal daraus, daß nur auf ihrem Grunde Dividenden verteilt werden können und § 25 demgemäß die Einreichung der Jahresabschlüsse an den Vorsitzenden der Beranlagungskommission forderte, s. auch oben S. 227; sodann war auf die (gewerbetreibenden) nichtnatürlichen Personen § 13 ebenfalls anwendbar, E. 10 286; s. § 16. Eine Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben, §§ 6 bis 8 Ges., ist ausgeschlossen, E. 1 243; 4 176, 230; 5 208; 10 228. Eine Liquidationser-

und Verlustrechnung gegen die Gesellschaft gelten, solange, bis z. B. auf Klage eines Aktionärs eine Änderung in den gesetzmäßigen Formen herbeigeführt ist<sup>1)</sup>; andererseits gelten sie nicht in dem Sinne für die Gesellschaft, daß es den Veranlagungsbehörden verboten wäre, selbstständig die Richtigkeit beider in ihren Ansätzen zu prüfen, z. B. die Bewertungen, die Abschreibungen. Aber stets ist Voraussetzung, daß es sich um die von der Hauptversammlung festgestellte Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung handelt<sup>2)</sup>. Waren sie, vom Vorstande aufgestellt, entworfen, vom Aufsichtsrate geprüft<sup>3)</sup>, schon der Veranlagungskommission eingereicht<sup>4)</sup>, so sollte früher diese von einer etwa anderweitigen Feststellung durch die Hauptversammlung als maßgebender Grundlage ausgehen<sup>5)</sup>. Das ist aufgegeben; nur eine vor Abgabe der Steuererklärung festgestellte Bilanz entscheidet<sup>6)</sup>.

Über Wertansatz und Bilanzen M Schr. 15 25, 27; über ihre Bedeutung für die Steuer E. 2 197, 224, 240, 257; 4 177, 232, 235, 306\*, 418; 5 398, 403; 8 201; 14 223, 229, 352. Für die Richtigkeit einer Bilanz spricht die (widerlegbare, E. 9 250) Vermutung, E. 7 263, auch 2 34, 41; sie hat bis zum Nachweise der Unrichtigkeit von Ansätzen maßgebende, also nicht unbedingt entscheidende Bedeutung, E. 7 239; s. aber auch 10 296; 15 439. Nachträgliche Geltendmachung einer Abschreibung ist daher unzulässig, E. (4 222); 11 262; 14 353 (GmbH.); 15 251, 281; es müßte denn ein abändernder Hauptversammlungsbeschluß vorliegen, der jedoch nach Gewinnverteilung nicht mehr zulässig ist, E. 14 234, 238; im Bereiche der Kriegsabgaben nicht erfordert. Nachträgliche Heraussetzung eines Postens ist ebenfalls unzulässig, E. 4 418. Wie die Gesellschaft ihre Buchungen bewirkt, ist ohne Belang, E. 4 235; 5 393; 9 232, 243; 11 409; 14 235. Dagegen ist bei den Berggewerkschaften, solange sie zur

---

öffnungsbilanz, Verkaufsbilanz, Rehm 360, § 299, kann die im letzten Jahre eingetretenen Wertminderungen und Erhöhungen nicht ausdrücken, E. 14 444. Jetzt ist, wie bisher nur von der GmbH., der ganze Geschäftsgewinn nach Maßgabe der Bilanz unter Beachtung von EinkStG. § 15 zu versteuern, RStG. § 5, EinkStG. § 33 Abs. 2.

<sup>1)</sup> Oben E. 165; E. 4 222; 8 74, 200; 11 260: auf Grund doppelten Ansatzes eines Aktivums verteilte Dividende, durch spätere Hauptversammlung aufgeklärt. Es muß davon ausgegangen werden, daß die beigebrachten Unterlagen für die Gewinnberechnung ordnungsmäßig, Gesetz und kaufmännischem Brauch entsprechend, hergestellt sind, E. 3 403.

<sup>2)</sup> E. 2 443; 3 45; 4 78, 222; 5 8.      <sup>3)</sup> E. 1 199.

<sup>4)</sup> E. 4 47.

<sup>5)</sup> E. 1 199; 9 242 (Abschreibungen).

<sup>6)</sup> E. 14 355; 15 285; E. vom 24. März 1909, MBlg. vom 12. Mai 1909, II 5245.



kaufmännischen Buchführung nicht verpflichtet waren, oben S. 229, nachträgliche Abschreibung zugelassen, E. 1 336; 2 14; 3 19; 4 27; 15 291; bei kaufmännischer Buchführung unzulässig, E. 14 279.

Von dem Recht selbständiger Prüfung der Bilanz haben wir Gebrauch gemacht, indem wir gemäß der Rechtsprechung den Abzug der Transport- und Unfallversicherungsbeiträge für das Vorjahr gestrichen haben, oben S. 217.

Die sachliche Beurteilung hatte sich vor allem mit der Frage zu befassen, was Überschüsse waren. Das Gesetz sprach weder von Jahreseinkünften, noch von Einnahmen, Einkommen, Ertrag, Gewinn; ihm galten „die Überschüsse, welche usw.“ als steuerbares Einkommen der zu besteuernenden Personenvereinigungen. Eine gesetzliche Begriffsbestimmung fehlt. Nach RStG. § 5, EinkStG. § 33 entscheidet der freilich mit den Überschüssen gleichbedeutende Geschäftsgewinn.

Unter den Überschüssen sind nach der unmittelbar auf den Beschluß der Vereinigten Senate des Pr. Obergerichtes über die Steuerfreiheit des Aufgeldes<sup>1)</sup> bei Aktienausgabe vom 21. Juni 1902 ergangenen Entscheidung des V. Senats vom 25. Juni 1902, E. 10 214, nur (§. 225) die Überschüsse der Roheinnahmen aus den bekannten Einkommensquellen, f. jetzt EinkStG. § 5, über die gesetzlich anerkannten Abzüge zu verstehen<sup>1a)</sup>; sie sind „demnach“ (§. 218 „also“) bei einer Handel und Gewerbe treibenden Gesellschaft insbesondere gleichbedeutend mit ihrem geschäftlichen Reingewinn im Sinne des Pr. § 13; das steuerbare Einkommen nach § 15 war von dem der natürlichen Personen nicht qualitativ, begrifflich, der Beschaffenheit nach, sondern nur quantitativ, dem Umfange nach verschieden (§. 227<sup>2)</sup>). Damit war der frühere Standpunkt aufgegeben, daß Überschuß regelmäßig ohne Sonderung die am Jahreschlusse vorhandene, an sich zur Verteilung unter die Mitglieder fähige Vermehrung des am Jahresanfang vorhanden gewesenen Vermögens sei, der gesamte Zuwachs zu dem außerhalb des Aktienkapitals vorhandenen Vermögen durch Vermehrung der Vermögenswerte oder Minderung der obliegenden Verbindlichkeiten<sup>3)</sup>.

<sup>1)</sup> Rehm 158.

<sup>1a)</sup> E. 11 200.

<sup>2)</sup> E. 16 240. Über das Einkommen der Gewerbetreibenden f. oben S. 107.

<sup>3)</sup> E. 2 331; 4 176, 221, 288; 5 363; 7 288, 322, 393; 8 164, 174; 9 248. Überschuß und Gewinn decken einander, E. 1 297; 4 14, 230, 232; anders G,

Für den Regelfall jedoch, für die gewerbetreibende Aktiengesellschaft, und der ist bei der Auslegung bestimmend, ist nicht „nur“ der Einnahmehüberschuß, vielmehr dem Bilanzausweise entsprechend „nur“ der Vermögensüberschuß maßgebend, freilich nur soweit er geschäftlicher Reingewinn ist, Pr. § 13: Zuwachs des Anlagekapitals, vgl. S. 245, 246 der obigen Entscheidung<sup>1)</sup>.

Auch bei dem buchführenden Einzelkaufmann ist nicht jeder „Vermögenszuwachs ohne Rücksicht auf die Entstehung“ steuerbarer Geschäftsgewinn, z. B. nicht Einlage eines Lotteriegewinns, einer Erbschaft, von bisherigem Privatvermögen; bei *M* 200 000 Fahrungsverlust und *M* 300 000 Deckung durch Gewinnvortrag, Reservenentnahme oder Grundkapitalherabsetzung (S. 249 a. a. D.) mit Überschuß nicht zu rechnen, dazu bedarf es nicht des Absehens vom Zuwachs des Vermögens; denn der allgemeine Einkommensbegriff, der auch für den Pr. § 15 maßgebend ist, geht von quellenmäßigen Jahreseinnahmen aus; die angeführten Beträge sind aber keinesfalls quellenmäßige Einnahmen des betreffenden Geschäftsjahres. Und daß sich früher bei Berggewerkschaften die Rechnung mit Vermögensmehrungen von selbst verboten hätte, entscheidet nicht, weil ja nach dem Pr. § 13 der maßgebende Geschäftsgewinn bei buchführenden Kaufleuten und bei anderen auch ganz verschieden festgestellt wird. Für die

192, 205; ebenso Ertrag und Gewinn, E. 3 412; 4 422; Rehm 157, 160. Dagegen sind Einnahmen und Überschüsse nicht dasselbe, E. 8 195: Bloße Umbuchung von Passiven führt zu keinem Überschuß, E. 7 390; 12 324; 15 434, aber auch zu keiner Ausgabe, E. 15 443. Das am Jahreschluß vorhandene Vermögen ist regelmäßig dreigeteilt, nach den uns schon bekannten Aufgaben, die ihm zufallen: das Grundkapital, oben S. 250; die Reserven, oben S. 263; der Gewinn, oben S. 235. Das erstere sollte nach E. 1 296; 2 330 das Stammvermögen im Sinne des § 7 des Gesetzes sein; aber die Reserven müssen dazugerechnet werden, beide erst sind das Kapitalkonto der Gesellschaft (mbG.), E. 6 90; oben S. 235. Sie kennzeichnen sich dadurch als Vermögen der Gesellschaft, daß ihnen keine zeitige Verpflichtung gegenübersteht.

<sup>1)</sup> E. 13 265: bei Grundstücksandel der Unterschied zwischen Erlös und dem nach Zusage außerordentlicher Abschreibungen berechtigten Buchwert; E. 11 200: Zuwachs des Anlagekapitals durch Verkauf eines Grundstücks über den vorchriftsmäßigen Wert in der letzten Bilanz; 216: Zuwachs des Anlagekapitals einer Aktiengesellschaft durch eine über dem wirklichen Werte der verbrannten Gegenstände stehende Entschädigung ist steuerbarer Überschuß. In E. 15 465 ist Überschuß der Vermögensüberschuß, wie in B.G.B. § 734.

Ermittlung der steuerbaren Überschüsse entscheiden vielmehr unstreitig die Bilanzen, wo sie vorhanden; das sind aber Vermögens-, nicht Einnahme- und Ausgabebilanzen. Es besteht gar keine Möglichkeit, aus ihnen einen Einnahmeüberschuß herauszurechnen<sup>1)</sup>.

Der Gegensatz von Überschuß, HGB. §§ 49, 734, 1476, ist Überschuldung, §§ 42<sup>2)</sup>, 1468 zu 5, 1469, 1980, 2338; wie dort das Vermögen die Schulden übersteigt, so übersteigen hier die Schulden das Vermögen, HGB. § 240 Abs. 2, nicht nur die Passiva die Aktiva<sup>3)</sup>. Die den Stamm der danach allein maßgeblichen Vermögensvermehrung gegenüber dem Beginn des Geschäftsjahrs bildenden Ertragsüberschüsse<sup>4)</sup> des eigenen Betriebes enthalten auch alle Zwischenutzungen des Vermögens, z. B. Zinsen von Wertpapieren, von sonst angelegten Kapitalien<sup>5)</sup>, die also nicht, weil Erträge eines anderen Betriebes, außer Rücksicht bleiben dürfen. Eingänge auf die bei Beginn eines Geschäftsjahres bestehenden sicheren Forderungen in seinem Laufe sind auf die Höhe der Überschüsse des Jahres ohne Einfluß<sup>6)</sup>.

Beachtet man die Einkünfte nach EinkStG. § 5, so ist im übrigen der Grund, die Quelle des Zuwachses für den Geschäftsgewinn und damit für die Besteuerungsfrage belanglos<sup>7)</sup>. So braucht der Gewinn auch gewerbetreibender Aktiengesellschaften, genauer gesagt, die Additionsbestandteile der Gewinnrechnung, nicht unmittelbar durch den Gewerbebetrieb erzielt zu sein<sup>7)</sup>. Wir haben zu ihnen zu rechnen: Außer dem ohne weiteres steuerbaren Zuwachs des Anlagekapitals durch Umsetzung von Werten des Betriebs- wie des Anlagevermögens auch den (eben jeden) Zuwachs durch bloße Werterhöhung, Minderung einer Belastung<sup>8)</sup>; ferner Vertrags- und Ordnungsstrafen, Auf-

<sup>1)</sup> Bgl. E. § 412; 4 423.

<sup>2)</sup> Rchm 6.

<sup>3)</sup> Durch Abfaß zu einem höheren als dem Buchwerte; auch bei einer liquidierenden Gesellschaft ergibt sich noch so Überschuß.

<sup>4)</sup> E. 7 315.

<sup>5)</sup> E. 11 257; die Kasse mehrt sich einfach um die Minderung der Ausstände.

<sup>6)</sup> E. 6 205; 7 288.

<sup>7)</sup> E. 2 330; 5 21; f. ferner zufällige Einnahmen, § 372; extraordinary, 6 134. Bgl. auch die Vermutung HGB. § 344.

<sup>8)</sup> Innerhalb der durch HGB. § 261 gezogenen Grenzen. E. 13 247; 14 288, 297; 15 329, 457. Auflösung einer nicht mehr benötigten unechten Reserve als Wertsteigerung (z. B. bei Debitorenabreibung), E. 15 275; Rchm 317.

nahmegebühren<sup>1)</sup>, Nebenleistungen der Versicherten an ihre Gesellschaft, Einnahmen des Versicherers aus seiner Rückversicherung<sup>2)</sup>, Entschädigungszahlungen<sup>3)</sup>, als Verlust früher abgeschriebene, nunmehr eingegangene Ausstände, Rückerstattung früherer abgezogener Ausgaben, z. B. Steuern<sup>4)</sup>, Prozeßkosten, Erlös einer Verkehrsanstalt für die in ihren Beförderungsmitteln gefundenen Sachen, §§ 978, 981 BGB., Vergütung von dem Vorbesitzer eines bei Gründung übernommenen Geschäfts auf die mitübernommenen Waren<sup>5)</sup>, das Obligationsagio insbesondere der Hypothekenbanken<sup>6)</sup>, Gewinn aus dem Verkauf von Wertpapieren, angeschafft aus müßigen Geldern<sup>7)</sup>, von Grundstücken, erworben in Verteidigung, zur Rettung von Forderungen<sup>8)</sup>; Lotteriegewinne<sup>9)</sup>; der Mehrerlös gegenüber dem richtigen Buchwert bei Verkauf von Grundstücken usw., mit dem sich sonst die Gesellschaft nicht befaßt<sup>10)</sup>, Erwerb eigener Aktien (Geschäftsanteile einer GmbH.) unter dem Nennbetrage, Aktienumschreibungsgebühren, das Ergebnis der gänzlichen oder Teilauflösung einer zu ihrem Zweck entbehrlich gewordenen, steuerfreien (unechten) Reserve<sup>11)</sup>,

<sup>1)</sup> f. E. 2 325; Zinsen, Schadenersatz, Vertragsstrafen bei rückständigen Aktienzahlungen; dagegen ungebr. E. vom 9. Januar 1909.

<sup>2)</sup> E. XVIII 92.

<sup>3)</sup> E. 10 327: zur Ermöglichung der Zahlung einer Dividende; Reuegeld, 12 290; vgl. E. 8 264.

<sup>4)</sup> Sie sind eine Einnahme des Jahres der endgültigen Abänderung der Veranlagung, E. 12 459; 13 243.

<sup>5)</sup> E. 11 408.

<sup>6)</sup> E. (4 238); 5 361; 7 447; 11 202; Hypothekenbankgef. § 26, oben S. 230<sup>5</sup>. Dies Aufgeld bedeutet eine Zinsersparnis, wie das Disagio eine Zinsenmehrung; f. auch Rehm 130, 159; eine der Erfolgsausgleichung dienende Antizipationspost.

<sup>7)</sup> E. 9 425 (offene Handelsgesellschaft).

<sup>8)</sup> E. 7 454.

<sup>9)</sup> E. 2 331; Rehm 246; EinkStG. § 11 zu 4.

<sup>10)</sup> E. 2 328; 11 200; 12 296; 13 322, GmbH.; 14 293, vornehmlich auch in der Liquidation, E. 11 199; 14 293; Aktienverkauf; 14 298, Kugverkauf.

<sup>11)</sup> f. oben S. 162<sup>1</sup>, 200<sup>1</sup> und E. 12 447; Wiederheraufsehung von Aktien wegen Wertsteigerung des letzten Jahres also steuerbar; nicht in Verwendung zu ihrem Zwecke bestehende Aufhebung, Rehm 310, 315<sup>2</sup>, 316; wie Reservierung Ausschluß von Verwendung für laufende Bedürfnisse und Verteilung, so ist Auflösung Aufhebung der Unverteilbarkeit und Unverwendbarkeit; es ist eben ein Passivum dadurch gemindert, E. 7 391; Auflösung eines Wertungskontos, E. 15 279; f. auch 8 421; 11 355\*: unverbrauchte Kostenaverga; Verminderung des Obligos einer Versicherungsgesellschaft aus den laufenden Verträgen wegen

verfallene Aktieneinzahlungen<sup>1)</sup> und Dividenden<sup>2)</sup>, Erlaß laufender Schulden<sup>3)</sup> usw. In all diesen Fällen wird der Einkommensbegriff nicht verlassen, wie er dem Gesetze überhaupt zugrunde liegt und darum auch bei Bestimmung des Gewinns festzuhalten ist<sup>4)</sup>. Wenn aber für Gewinntheile erklärt waren auch das Aufgeld, das Agio, bei Ausgabe neuer Aktien<sup>5)</sup>, der Gewinn aus der Verschmelzung, Fusion, zweier Gesellschaften<sup>6)</sup>, die Zuzahlung auf Aktien zur Erlangung besonderer Vorzugsrechte vor den Stammaktien (Schaffung von Prioritätsaktien, Ausgabe von Genußscheinen)<sup>7)</sup>, der Gewinn

Abnahme der Jahresbeiträge, dementsprechend die Prämienreserven und Prämienüberträge herabzusetzen sind; Ausschüttung der vorjährigen, wegen eines Rechtsstreits zurückbehaltenen Überschüsse, oben S. 268<sup>8)</sup>.

<sup>1)</sup> Oben S. 252. Vgl. E. 1 317. Nach E. 14 330; 16 277 sind aber Überschüsse durch verfallene Geschäftsanteile, Verzicht auf rückständige Dividende nicht steuerbar.

<sup>2)</sup> E. 7 93, 96; diese sind zwar als verteilter Gewinn schon einmal versteuert, kommen nun aber lediglich als Schuldbefreiung und Zuführung zur Reserve in Betracht. Oben S. 263 und vorige Anm.

<sup>3)</sup> E. 5 422; 7 96, 393, 394. Eine andere Frage und zu verneinen ist, ob all die Einnahmen gewerbesteuerpflichtige Erträge sind. E. 5 35 zählt fälschlich einmal die Minderung jedes Passivums den Überschüssen bei und behandelt sodann das Aktienkapital als Passivum.

<sup>4)</sup> Wenn dem Kaufmann z. B. das Börsenspiel steuerbare Gewinne liefert, so muß es auch das Lotteriespiel tun, sobald er als Kaufmann spielt.

<sup>5)</sup> s. oben S. 251. Der Streit um die Steuerfreiheit des Agios bei Ausgabe neuer Aktien hat nur noch geschichtliches Interesse. In der Regel (E. 7 290) wird das Aufgeld unter Umgehung des Gewinn- und Verlustkontos unmittelbar dem Reservekonto gutgeschrieben, auf das es unter allen Umständen gehört, als Stammvermögensmehrung, Kapitalreserve, Rehm 160, im Gegensatz zur Gewinnreserve aus Überschüssen; auch diese Buchungsweise, so wenig sie den Ausschlag gibt, liefert einen Beleg für die Auffassung des Aufgeldes als Kapitalteils. Sind die Unkosten der Ausgabe nicht dem Aufgelde belastet, sondern dem Jahresertrage, so ist der zu hohe Aufgeldebtrag steuerbare Reserve, E. 15 254. Das Aufgeld ist ebensowenig gewerbesteuerpflichtiger Ertrag, E. 4 235, 361; s. auch 5 419, und selbstverständlich ist auch dasjenige bei Begründung der Gesellschaft einkommensteuerfrei, E. 7 96.

<sup>6)</sup> Gegen E. 7 325 jetzt 10 266; über sie s. auch 8 194. — Die Verschmelzung ist kein Erbfall; daher keine Nachveranlagung der fortbestehenden Gesellschaft wegen Übergehung oder zu niedriger Veranlagung der aufgelösten gemäß § 85 des Pr. Gesetzes möglich, E. 11 273.

<sup>7)</sup> HGB. § 262 Ziffer 3; gegen E. 4 14 jetzt 10 262; Rehm 163. Die Umschrift schon zu E. 2 32 könnte für die Steuerfreiheit solcher Zuzahlungen an-

Zuwendungen an Gemeinden im öffentlichen Interesse<sup>1)</sup>; an Notleidende eines auswärtigen Staats<sup>2)</sup>, Beiträge einer Bodengesellschaft zu den Kosten einer fremden Bahnanlage<sup>3)</sup>; Gewinnanteile der Genusscheininhaber<sup>4)</sup> und sonstiger dritter, z. B. Ausbeute an den Freitugberechtigten<sup>5)</sup>; Vandalwerb einer Berggewerkschaft<sup>6)</sup>; Beiträge an einen Ausstandsversicherungsverband<sup>7)</sup>, zu einem gemeinschaftlichen Unfallentschädigungsfonds<sup>8)</sup>; Auszahlungen zu Lasten einer nicht selbständigen, also eine echte Reserve vorstellenden Fürsorgetafel, nach Abzug der Mitgliederbeiträge<sup>9)</sup>; Zahlungen, ob freiwillige oder nicht, an einen der Gesellschaft als besonderen Rechtsträger gegenüberstehenden Pensions- (Unterstützungs-) Fonds (an die Pensionskasse)<sup>10)</sup> oder sonst auf Grund jetzt schon obliegender Verpflichtung gegen die Beamten<sup>11)</sup>, und unmittelbare Pensionzahlungen<sup>12)</sup>, dagegen nicht Rücklagen für künftige Pensions- und Unterstützungszwecke<sup>13)</sup>; s. oben S. 265<sup>1</sup>, 266<sup>2</sup>.

Über die nur im Gewinnfalle zu zahlenden Betriebsausgaben oben S. 227; über den Abzug von Schuldenzinsen s. a. Finanz-Archiv 21 564.

Betriebskosten, Verluste, sind dagegen nicht: die Gründungskosten<sup>14)</sup>; mit der Aktienausgabe gegen Aufgeld verbundene Kosten<sup>15)</sup>; der Unterschied zwischen dem Marktpreis und der geringeren Vergütung für die

<sup>1)</sup> E. 1 290; 2 55.

<sup>2)</sup> E. 11 410.

<sup>3)</sup> E. 4 269; s. dazu 9 250.

<sup>4)</sup> E. 9 241.

<sup>5)</sup> E. 4 44.

<sup>6)</sup> E. 9 417.

<sup>7)</sup> E. 2 55.

<sup>8)</sup> E. 8 416.

<sup>9)</sup> Vgl. E. 8 183.

<sup>10)</sup> E. 3 29; 5 362, 442; 8 172, 179, 185, 255; s. oben S. 266.

<sup>11)</sup> Mitt. 43 12: kostspielige Gutachten über Belastung mit gegenwärtigen Pensionsansprüchen sollen nicht erfordert werden.

<sup>12)</sup> E. 6 443, 192: sie sind von den steuerbaren Zuführungen zum Pensionsfonds abzusetzen; oben S. 279<sup>5</sup>.

<sup>13)</sup> E. 8 172, 181.

<sup>14)</sup> E. 12 291; 13 398; 15 347 GmbH., wiewohl sie nach § 261 zu 4; GmbHG. § 42 zu 2 sofort ganz abzuschreiben sind.

<sup>15)</sup> E. 13 399; 15 254. Aktien- und Obligationenausgaben sind sofort abzuschreibende Verwaltungskosten, Rehm 98; R.F. § 72 bei Ausgabe zum Nennbetrage.

von den Gesellschaftern gelieferten Rohstoffe<sup>1)</sup>; Sanierungskosten (aus echten Reserven gedeckt, aber nicht noch vom Gewinn abzuziehen).

Rückstellungen für alle jene noch dem Geschäftsjahre zur Last fallenden Ausgaben, Verpflichtungen, Verluste, von den Reserven zu gemeinnützigen usw. Zwecken also abgesehen<sup>2)</sup>, stehen der tatsächlichen Zahlung gleich; wenn solche in einem anderen Jahre geleistet wird, darf sie nicht das Ergebnis dieses anderen Jahres nochmals kürzen<sup>3)</sup>.

Für die Zurechnung nicht abzugsfähiger Ausgaben zum Gewinn ist Voraussetzung, daß sie diesem zuvor entnommen sind<sup>4)</sup>. In E. 5 383 und sonst ist zur Beurteilung, ob eine nicht abzugsfähige Ausgabe den Überschüssen zugerechnet werden muß oder nicht, die Fragestellung dahin geschehen, ob sie aus den laufenden Geschäftseinnahmen oder aus anderweit beschafften Mitteln geleistet ist. Das ist zu eng; auch bei Tilgung einer Schuld aus dem Kapitalstock z. B. werden wirtschaftlich zumeist die laufenden Geschäftseinnahmen herangezogen. Das tatsächliche Merkmal liegt vielmehr darin, ob die Ausgabe einem Bestandskonto belastet ist, oben S. 68, ob entsprechend dem Aufwand aktiver Mittel ein Passivum (vom abschließenden Gewinnposten abgesehen) herabgesetzt ist oder andere Aktiva erhöht sind; dann ist der Bilanzsaldo unberührt geblieben, die Ausgabe also bücherlich nicht aus dem Gewinn geleistet; wenn aber eins von beiden nicht vorliegt, wenn also ein Betriebskonto belastet ist, so sind der Gewinn für die Ausgabe herangezogen, auch wenn wirtschaftlich lange vorhandene Wertpapiere, angelegte Reserven verwendet sind. Der Gegensatz ist also dahin zu fassen, ob Ausgaben zu Lasten des Jahresergebnisses geleistet sind oder nicht; so ist die Behauptung einer Anschaffung aus Abschreibungen nichts weiter als die Negative, die Anschaffungen seien nicht zu Lasten des Jahresergebnisses, sondern des Stammkapitals gemacht<sup>5)</sup>.

Den Ausschlag gibt der tatsächliche (wirtschaftliche, rechtliche) Gewinn gegenüber dem buchmäßigen; jener ist größer, wenn der

<sup>1)</sup> E. 13 331 GmbH.

<sup>2)</sup> E. 9 246; f. a. oben S. 266<sup>6)</sup>.

<sup>3)</sup> Wegen E. 6 402 f. oben S. 279<sup>5)</sup> unten S. 295; f. a. oben S. 237.

<sup>4)</sup> Vgl. E. 2 380, 424; § 34, 135, 238, 398; 7 157.

<sup>5)</sup> Vgl. E. 9 247: Verwendung einer echten Reserve zu abzugsfähigen Betriebskosten; oben S. 146<sup>4)</sup>; unten S. 294.

buchmäßige Gewinn bereits um die Zuführungen zu dem Reserven-, dem Tantiemen- und Dividendenkonto gekürzt ist, wenn steuerbare Einnahmen, z. B. die Zinsen der angelegten Reserven, ein Teil der Kommanditgewinne (das früher für steuerbar erachtete Aktienagio) nicht dem Gewinn- und Verlustkonto, sondern einem anderen Konto, der Eingang verloren geglaubter Ausstände, z. B. dem Delfrederekonto gutgebracht<sup>1)</sup>, dagegen steuerbare Ausgaben, z. B. Zugänge, dem Gewinn- und Verlustkonto (versteckt) belastet sind. Der tatsächliche Gewinn ist dagegen kleiner, wenn Reserven (Gewinnvortrag des vorhergehenden Jahres) zur Darstellung des Gewinns herangezogen, oder sonstige nicht steuerbare Einnahmen dem Gewinn- und Verlustkonto gut-<sup>2)</sup>, steuerfreie Ausgaben, Verluste ihm nicht zur Last geschrieben sind<sup>3)</sup>. Neben der Prüfung des Gewinn- und Verlustkontos ist also eine genaue Vergleichung der Höhe besonders der Reserven zweier Bilanzen geboten.

Eine die gesetzlichen Vorschriften erfüllende Bilanz wird aber auch regelmäßig den Tatsachen entsprechen; Beträge z. B., für welche das Geschäft erweiternde Neuanschaffungen gemacht oder Schulden getilgt sind, werden als nicht abzugsfähig, also steuerbar, im bilanzmäßigen Reingewinn dadurch wiedererscheinen, daß die Aktiven entsprechend der Verminderung der Kasse oder der Erhöhung der Kreditoren gemehrt, die Passiven gemindert sind.

Aber, abgesehen von den Gesellschaften mbH., die schon nach § 16 Pr. Ges. ohne weiteres den Geschäftsgewinn des § 13 zu versteuern hatten, waren nicht alle Überschüsse steuerbar, sondern nur solche, die sechs ganz bestimmte Verwendungen gefunden hatten, indem sie der Gesellschaft oder den Mitgliedern zugute kamen<sup>4)</sup>, sei es durch Verteilung als Jahreserträge, sei es durch Verwendung zur Verminderung der Passiva oder zur Vermehrung der Aktiva<sup>5)</sup>. Sonst war die Art der Verfügung über einen Überschuß für die Besteuerungsfrage belanglos<sup>6)</sup>.

<sup>1)</sup> E. 1 204, 398; § 35; 7 290, 446; XVI 101; in 4 334 war umgekehrt eine steuerfreie Ausgabe dem Gewinn- und Verlustkonto versteckt belastet.

<sup>2)</sup> E. § 406.

<sup>3)</sup> E. 4 240; 5 34, 218; 8 175; 9 248; f. noch E. 1 63; 2 335; 4 14, 285; 5 333; oben S. 94.

<sup>4)</sup> Steuerfrei ist, was Dritten zugute kommt.

<sup>5)</sup> E. 1 177; wegen des Ausdrucks Vermehrung f. oben S. 122<sup>3)</sup>.

<sup>6)</sup> E. 7 449.



Wie der Einzelkaufmann, so kann die Aktiengesellschaft mit ihrem Reingewinn zweierlei anfangen: sie kann ihn behalten, im Geschäft stecken lassen, das ist die Reserve; der Betrag bleibt, wie er ist, in ihrem Vermögen; oder die Gesellschaft kann den Gewinn verausgaben, als Dividende, zur Schuldentilgung usw. Ebenso dient alles Einkommen jenen zwei Zwecken: einmal geht es aus dem Vermögen wieder heraus zur Beschaffung der Mittel zur Bedürfnisbefriedigung; sodann bleibt es im Vermögen, indem es in irgendeiner Gestalt dem bisherigen zuwächst; Finanz-Archiv 13 28. Bei der Verteilung als Dividende geht der Gewinn aus dem Vermögen der Gesellschaft heraus, dieses vermindert sich; bei der Schuldentilgung usw. findet nur eine Umwandlung von Vermögen, aber keine Vermehrung statt. Vgl. E. 1 290; 4 16, 231; das Gesetz teilte anders, E. 1 81. Die Zählung der Verwendungszwecke war auch verschieden, E. 1 290; 4 176, 231. Ob eine Verwendung zu einigen oder all den Zwecken möglich war, die eine Hinzurechnung zu den verteilten Überschüssen nach sich zogen, war belanglos, E. 5 21. Übrigens durfte nicht etwa den aus der Vermögensmehrung gefundenen Überschüssen die durch die Bilanz nachgewiesene Reingewinnverwendung hinzugerechnet werden, E. 8 164. Der Maßstab, nach dem der Gewinn verteilt wurde, war gleichgültig, E. 2 232.

Die steuerbaren Überschußverwendungen waren nun folgende: Verteilung unter die Mitglieder — Tilgung der Schulden — Tilgung des Grundkapitals — Verbesserung — Geschäftserweiterung — Bildung von Reservefonds<sup>1)</sup>.

Freiwillige, nicht unter diese Arten fallende Überschußverwendungen waren steuerfrei<sup>2)</sup>; nicht freiwillige Einnahmeverwendungen aber minderten schon die Überschüsse, oder ließen solche vielmehr nicht erst entstehen, z. B. Verwendung zu notwendigen Abschreibungen. Auf die Beweggründe einer Verwendung kam es nicht an<sup>3)</sup>.

Es machte auch keinen Unterschied, ob unmittelbar Überschüsse, z. B. zu Verbesserungen verwendet waren, oder ob jene zunächst eine andere steuerbare Verwendung gefunden hatten, z. B. zu außerordentlichen Abschreibungen, und dann aus diesen erst die Verbesserungen beschafft waren<sup>4)</sup>.

Ob die Höhe tatsächlicher Verwendungen aus der Bilanz abzulesen, war gleichgültig<sup>5)</sup>.

1) Auch wenn Dividenden nicht verteilt wurden, waren die übrigen Verwendungen steuerbar trotz der Worte „unter Hinzurechnung“.

2) E. 8 181.

3) E. 8 206.

4) E. 7 157.

5) E. 3 162.

Umgekehrt waren demzufolge solche Verwendungen nur steuerbar, soweit sie Überschüssen entstammten<sup>1)</sup>, d. h. zu Lasten der reinen Ergebnisse des betreffenden Geschäftsjahres geschehen waren<sup>2)</sup>, s. oben S. 281. Für die Entnahme von Dividenden usw. aus Überschüssen spricht aber die von der Gesellschaft zu widerlegende Vermutung<sup>3)</sup>. Wie die Überschüsse überhaupt, so werden sich auch die steuerbaren Überschußverwendungen im wesentlichen mit dem steuerbaren Geschäftsgewinn decken.

Steuerfrei sind danach: Dividenden aus offenen Reserven, vorjährigen Überschüssen, E. 1 213; 2 256; 4 240; 5 208; aus der Herabsetzung des Grundkapitals, E. 5 34; aus Zuschüssen eines Dritten, denen keine Verpflichtung der Gesellschaft gegenüber zugrunde liegt, E. 1 343; 3 105; s. oben S. 278<sup>3)</sup>; Dividenden verteilt infolge doppelten Ansatzes eines Aktivums, E. 11 260; Aktienzinsen nicht aus Überschüssen, E. 1 103; Ausbeuten aus Stammvermögen (Abschreibungen), E. 6 332; aus Reserven, E. 1 334; 2 357. Schuldentilgung aus Kapitalfonds (einerseits, aus dem Kontokorrent mit dem Bankier andererseits), E. 2 335; aus Reserven, E. 1 207; 3 404; aus Abschreibungen, E. 5 383; 8 174; aus Bankkrediten, E. 2 390. Grundkapitaltilgung aus Abschreibungen, E. 8 174. Verbesserungen und Geschäftserweiterungen aus Abschreibungen, E. 2 40; 3 35; 7 156; aus Krediten, E. 3 36; aus Reserven. Reserven, Abschreibungen, aus einer Grundkapitalherabsetzung, E. 7 320 (Zusammenlegung von Aktien); 9 232, 236; dagegen E. 2 41; 5 33; aus Fusionsgewinn, E. 10 265, gegen 7 325; die Dotierung eines „Prämienreservekontos für laufende Versicherungen“ aus Verträgen über Unterhaltung gelieferter Akkumulatoren aus den in einem Jahre nicht verbrauchten, immerhin aber für das nämliche Jahr noch aufzuwendenden Beiträgen ist nicht aus Überschüssen vorgenommen (unechte Reserve), E. 10 279. Gegenüber der Frage, ob eine Entschädigungspflicht, ob Unkosten, E. 15 251, vorhanden, war die, ob eine Verwendung von Überschüssen vorlag, leichter zu lösen, daher zuerst zu beantworten, vgl. E. 2 264: die Zahlung von Prämien an einkaufende Kunden ist, selbst wenn sie aus Reingewinn geleistet würde, was nicht untersucht zu werden braucht, unter die Verwendungen des Pr. § 15 nicht zu bringen; ebenso 10 252; anders E. 7 339. So ist auch bei Entnahmen aus schon früher versteuerten Reserven keine Erwägung darüber erst anzustellen, ob die Anschaffungen aus den Entnahmen Verbesserungen oder Ersatz oder sonst etwas sind. Der Aktionär hat seinerseits eine empfangene Dividende zu versteuern, auch soweit sie aus früherem Gewinn, Reserven, herrührt, E. 14 70; spätere Dividende aus verfallter Reserve ist nicht steuerfrei, E. 15 281.

<sup>1)</sup> Über zuvorige Deckung von Unkosten aus Reserven s. oben S. 279<sup>3)</sup>.

<sup>2)</sup> E. 2 202; 10 224.

<sup>3)</sup> E. 2 41; 5 383.

Der Satz, daß nur ganz bestimmt verwendete Überschüsse steuerbar waren, deckte sich im wesentlichen mit der negativen Begrenzung der Überschüsse<sup>1)</sup>, oben S. 278.

Steuerbar waren danach zunächst die unter die Mitglieder zu verteilenden<sup>2)</sup> Aktienzinsen<sup>3)</sup> und Dividenden<sup>4)</sup>; die Benennung dieser Verteilung ist gleichgültig<sup>5)</sup>.

Sog. Zinsen erhalten häufig junge Aktien für ihr erstes Geschäftsjahr statt Beteiligung an der Dividende. Aktienzinsen als regelmäßige Erscheinung bei

1) E. 2 55; 3 30; 4 44; f. 10 252. Nur wenn man die freiwilligen Ausgaben nicht in die negative Begrenzung rechnete, war ein Unterschied vorhanden, E. 8 206, und bei den nur zum Teil abzugsfähigen Steuern, f. oben S. 117, auch wenn die Steuern aus Reserven bezahlt werden und die entsprechenden Beträge steuerbare Verwendung fanden, oben S. 160. Zum folgenden vgl. auch das Österreichische Personalsteuergesetz vom 25. Oktober 1896 §§ 95 ff.

2) „Überschüsse, welche . . . verteilt werden,“ nicht etwa bloß die, welche verteilt sind; der Akt der Dividendenverteilung ist aber derjenige der Dividendenfeststellung durch die Hauptversammlung, oben S. 256.

3) E. 1 102, 175; 2 35, 190, 253; 7 318; die den Genossenschaftlern von ihren Guthaben gewährten Zinsen; HGB. §§ 214, 215; E. 8 198: mit den Aktienzinsen sind hauptsächlich Bauzinsen gemeint, die aber regelmäßig nicht aus Überschüssen gezahlt werden, sondern aus dem Aktienkapital selbst; f. oben S. 257; da sie anderseits dann das Baukonto belasten, so bilden sie weder einen positiven noch einen negativen Faktor der Gewinnrechnung. Nach handelsrechtlicher Lehre sind die Bauzinsen ein Gläubiger-, nicht ein Mitgliederanspruch; wenn aber aus Gewinn herrührend, sind sie ebenso Gewinnverteilung, wie die Zinsen an offene Handelsgesellschafter, HGB. § 121, E. 9 406; im übrigen stellen sie eine wirtschaftlichen Bedürfnissen Rechnung tragende Wertauswechslung dar: an Stelle von Bargeld tritt ein Stück Baukonto.

4) Über ihren Begriff f. oben S. 255, 263; Zurückbehaltung zur Ergänzung der Stammeinlage bei der Gesellschaft mbH.; zur Tilgung des Anspruchs auf Nachzahlung für Vorzugsaktien; Dividende auf bereits getilgte, im Besitz der Gesellschaft verbliebene Aktien, E. 8 176, ist steuerbare Reserve; f. unten S. 287. Die AG. soll eigene Aktien nicht erwerben, HGB. § 226, wie die GmbH. nicht eigene Geschäftsanteile, GmbHG. § 33; das ist aber kein absolutes Verbotsgesetz; erworbene Anteile müssen in die Bilanz aufgenommen werden, E. 16 300. Wegegebühren an die die Hauptversammlung besuchenden Aktionäre sind keine Dividende, E. 14 250; ebenso wenig Zahlungen an den Hauptaktionär als Gründer.

5) Der über den Marktpreis gezahlte Nebenpreis, wenn kein vertragliches Recht darauf besteht, E. 2 240. Verrechnungslüberschuß bei Lieferung eigener Erzeugnisse, E. 15 214; 13 293; 14 425 GmbH. Die angebliche Amortisation der Aktien gegen Ausgabe von Genußscheinen; diese waren in Wirklichkeit auch Aktien; die Zahlung einmaligen Gewinnanteils gleich der Kapitaleinlage, E. 10 293.

ausländischen, besonders englischen Gesellschaften, bei denen dann die Jahresdividende in eine prozentual bemessene Halbjahresvorauszahlung (Interimsdividende) und eine schwankende Restzahlung nach dem Jahreschluß (Saldo der Dividende des Vorjahres) geteilt wird; *E.* 2 256. Nach *HGB.* § 215 wird Gewinnverteilung nur einmal jährlich vorgenommen. *E.* 8 209, 210: hat die Gesellschaft an Gläubiger der Aktionäre unter Belastung dieser vor Gewinnverteilung Zahlungen geleistet, so sind die Beträge steuerfrei; anders wenn Gewinn, statt an Aktionäre, in ihrem Auftrage an Dritte gezahlt wird; s. auch oben *E.* 279<sup>a</sup>. Bauzinsen sind keine Zinsen, weil es solche nur bei Kapitalschulden gibt. Regelmäßige Wiederholung der Dividendenzahlung ist ebensowenig Voraussetzung ihrer Steuerbarkeit, *E.* 5 17, wie die Regelmäßigkeit eines Bezuges, *E.* 1 34.

Diese verteilten Reingewinnbeträge sind von steuerfreien Unkosten des Unternehmens genau zu unterscheiden. Begrifflich sind zu letzteren alle auch an Mitglieder verteilte Beträge zu rechnen, die nach wirtschaftlichen Grundsätzen zur Erzielung des Gewinnes erforderlich sind; sie können also nicht selber Gewinn sein, mag es sich um Lieferung von Rohstoffen handeln, die die Gesellschaft von den Aktionären erwirbt (Zuckerrüben *E.* 8 209, Milch *E.* 6 237, Kartoffeln *E.* 13 279, Hausnutzung *E.* 4 205), oder um Arbeitslöhne an sie, *E.* 2 416; 11 412; 13 314, 322. Hier wie dort muß der Preis, für den die Ware, die Arbeit, allgemein beschafft werden kann, oder der vertragsmäßig ohne Rücksicht auf das Geschäftsergebnis festgesetzt ist, als Betriebsunkosten steuerfrei bleiben, erst das darüber hinaus Gewährte, also vom Geschäftsertrage Abhängige ist verteilter Überschuß, Dividende, *HGB.* § 216; s. oben *E.* 240<sup>7</sup> (wegen Arbeitslohns *E.* 115); *E.* 2 419, auch 6 437; 8 208; 11 412. Der Wert besonderer Berechtigungen, oben *E.* 254<sup>a</sup>, gehört nicht zu den steuerbaren Überschüssen, ihre Gewährung ist keine Austeilung von Reingewinn, *E.* XXXVIII 92; freier Eintritt ins Theater. Die Frage nach Unkosten oder Reingewinn bei Bezahlung von Lieferungen der Gesellschafter (Rüben) läßt sich in die Formel fassen: hat man vor oder nach der Bilanz von „noch zu zahlendem Rübenegelde“ zu sprechen?

Bei der Frage, wer Mitglied ist, kommt nicht nur der Unterschied zwischen Mitglied und Nichtmitglied in Betracht; schwieriger ist es, in derselben Person die Stellung als Mitglied von der eines einfachen Gläubigers zu trennen, s. schon oben wegen Lieferung von Rohstoffen und Arbeit seitens der Mitglieder. In der ersten Richtung heißt es, daß der Inhaber von Genußscheinen, Gewinnanteilscheinen (über sie *E.* 10 291; *Rehm* 184), die an Stelle ausgeloster und heimgezahlter Aktien getreten sind, Mitglied ist, nicht der mit Genußobligationen abgefundenen Vorbesitzer oder Gründer des Unternehmens, während der Gründer, der Vermögensanteile an der Gesellschaft und Stimmrecht hat, Mitglied ist, *E.* 8 176; 9 240; 18 68. Die Versicherten einer Versicherungsgesellschaft sind ihre Gläubiger, daher ist ihre Dividende (Prämienrückvergütung) in dieser ihrer Eigenschaft, nicht als Aktionäre, Betriebsausgabe, *E.* XVIII 66, folglich die Reserve für diesen Zweck steuerfrei, *Pr. AA.* Art. 28 zu 3 Abs. 2; *RG.* § 6 zu 4; s. dazu *E.* 4 128 (7 200). Gewinnbeteiligte Gemeinden sind nicht Mitglieder (der sog. Gewinnbeteiligungsvertrag mit einer Straßenbahngesellschaft

ist einfacher Mietvertrag, E. § 260); f. auch Gewinnbeteiligung des Reichs an der Reichsbank, oben E. 240<sup>a</sup>; denn Reingewinn ist nicht, was ein Kaufmann als Gewinnbeteiligung seinen Lieferanten zahlt, E. § 401, das sind abzugsfähige Betriebskosten. Desgleichen sind nicht Mitglieder die stillen Gesellschafter einer Genossenschaft, E. § 285. Eine Berggewerkschaft kann nicht ihr eigener Gewerke sein; die auf ihr gehörige eigene Ruze entfallende Ausbeute war also steuerfrei, E. § 4 202, wenn sie nicht z. B. als Reserve eine steuerbare Verwendung gefunden hatte, vgl. E. § 176 wegen der Dividende für eigene Aktien, f. oben E. 285<sup>a</sup>; ebensowenig ist der Freitugberechtigte Mitglied der Gewerkschaft, E. § 43.

Die an Aktionäre, Genossenschafter auf ihre Bareinkäufe gezahlten Prämien, der sog. Kundengewinn, die Einkaufsdividende, sind nicht an sie als Mitglieder verteilt, daher steuerfrei, E. 2 (263) 324, auch nicht Teil des steuerbaren Gewerbeertrages, E. § 406; 11 447; 14 428; E. XLIX 61; sie sind zurückzuerstattende Vergütung für Zahlung zu hoher Kaufpreise, die Empfänger erhalten nur ihre eigenen Gelder zurück, vgl. E. § 1 301; § 385; 7 241. Über Rabattgewährung auch von anderen Gewerbetreibenden f. E. § 9 411; 13 406.

Ebenso steht es mit der Prämienrückvergütung, dem sog. Bonus an die versicherten Aktionäre, f. oben E. 240 und 286, E. § 370; die Dividende der Versicherten ist in Wirklichkeit Rabatt; nach Staub E. 805 rechnet sie zu dem Reingewinn, von dem die Vergütung des Vorstandes zu berechnen ist. Dagegen ist ein Konsumverein steuerpflichtig von den Beträgen, die er von den Lieferanten der Mitglieder als Rabatt erhalten und unter diese verteilt hat, sowie von dem nach der Höhe des Bezuges eigener Waren verteilten Reingewinne, E. 11 217 (449; 12 476). Gewähren die ihren Mitgliedern als wirtschaftlich, rechtlich und steuerrechtlich selbständige Personen gegenüberstehenden Vereine etwas zurück auf deren Leistungen, so verteilen sie immerhin Reingewinn, die Versicherten, die Warenabnehmer müßten denn einen ziffermäßig ohne weiteres bestimmbarcn Anspruch auf Rückgewähr zu hoher Leistungen haben, der zugleich vom Reingewinn unabhängig ist. Die dem Landtage vorgelegte Steuernovelle (1912) bestimmte zu § 16 Abs. 3 die Steuerpflicht jeder Rückvergütung der Konsumvereine über 4 v. H. des Kaufpreises hinaus.

Der persönlich haftende Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft auf Aktien hat als solcher selber Gewerbeertrag, f. oben E. 224; seine Bezüge (Lantieme usw.) sind also bei der Gesellschaft steuerfrei, sie müßten denn auf seine Beteiligung am Kommanditkapital entfallen, die ihm Kapitalertrag liefert; über das frühere Recht f. E. § 1 176; 2 288; 4 6, 283; § 254, 436; 7 325, 339; 8 390; 10 270.

Der Komplementär ist der geborene Vorstand der Gesellschaft, HGB. § 325; seine Vergütung hat also eine andere Eigenschaft als die des vertragsmäßig angestellten, entlassbaren Aktiengesellschaftsvorstandes, der Geschäftsführer einer Gesellschaft mbH., auch wenn sie die einzigen Mitglieder sind, E. 17 315 (sie können aber auch in der Lantieme Kapitalertrag haben). Besonderer Dienstvertrag auch bei Kommanditisten einer einfachen Kommanditgesellschaft möglich,

§. LXV 188; f. a. oben §. 212. Das Hessische Einkommensteuergesetz vom 12. August 1899 Art. 1 Abs. 3 behandelt aber die Vergütung jener beiden gleich und als steuerfrei; f. jetzt RStG. § 6 zu 6.

Wie aber einerseits die sog. Bauzinsen an Aktionäre, f. oben §. 257, regelmäßig, nämlich weil und insofern nicht dem Gewinn entnommen<sup>1)</sup>, nicht zu besteuern sind<sup>2)</sup>, so andererseits nicht Dividenden, die aus den bereits in Vorjahren einmal besteuerten<sup>3)</sup> reservierten Gewinnen gedeckt werden; oben §. 284.

Der Verteilung von Gewinn steht für die Besteuerung die Schuldentilgung aus solchem gleich<sup>4)</sup>. Diese, insbesondere die Tilgung von Kapitalschulden in Teilbeträgen, Amortisation, erfordert die niedrigere Einstellung des Postens der Passiva entsprechend dem Aufwande an Aktiven<sup>5)</sup>. Daneben aber muß der getilgte Betrag als

<sup>1)</sup> §. 7 315; 11 245.

<sup>2)</sup> Dem Bankkonto belastet schmälern sie auch nicht den Gewinn.

<sup>3)</sup> §. 1 212; vgl. §. 3 33; 7 92; doch ist nicht etwa frühere Besteuerung der Reserve Voraussetzung der späteren Steuerfreiheit der Dividende aus ihr; ist aus Irrtum oder sonst die Reserve in Vorjahren steuerfrei geblieben, so muß gleichwohl die Entnahme aus ihr auch steuerfrei sein; anders nur bei den steuerfrei gebliebenen Gewinnresten, f. unten §. 296.

<sup>4)</sup> §. 2 334; 9 241; 13 269: Tilgung ausgegebener Genußscheine; 10 224; alle nicht zu den laufenden Schulden gehörenden Verbindlichkeiten; §. 13 269, alljährliche Einlösung der Genußscheine aus Gewinn; 272, die mit Eintragung verbundenen, vorher von einem Dritten vorstufweise gezahlten Stempel; 274, mit einem Aufschlag auf den Nennbetrag zurückzuzahlende, zu verzinsende Genußscheine, die also in die Bilanzpassiven einzustellen sind. Keine Schuldentilgung liegt vor bei Verwendung eines Gewinns zur Tilgung früherer Unterbilanzen, f. oben 238; bei Rückgewähr der vom Hauptgeschäft dem Zweiggeschäft gestellten Betriebsmittel aus Gewinn, das ist eine Reserve. Kapitalschulden, schwebende Schulden, §. 3 32, 33, nicht laufende Schulden sind gemeint; über Tilgung einer laufenden Schuld §. 8 185; sie berührt den Gewinn nicht. Gründungsaufwand ist eine Schuld der Gesellschaft nur, soweit er schon bei Eintragung der Gesellschaft ins Handelsregister die Forderung eines bestimmten Gläubigers darstellte; im übrigen liegen für den Aktienstempel, die Auflassungskosten, die städtische Umsatzsteuer entgegen der Behandlung durch HGB. § 261 zu 4, GmbHG. § 42 zu 2 keine abzugsfähigen Wertungskosten vor, oben §. 287<sup>7</sup>, 246. Wozu die Schuld verwendet worden, ist gleichgültig, §. 7 159. Tilgung aus Geschäftsguthaben ist steuerfrei, §. 16 280.

<sup>5)</sup> §. 9 242: eine Kapitalschuld (Genußscheine), die nicht in der Bilanz steht; zugleich Abschreibung am aktiven Bahnkörperkonto, §. 5 47.

besonderes Amortisationskonto<sup>1)</sup>, Anleihtilgungskonto<sup>2)</sup> (ein Reservefonds) in den Passiven weitergeführt werden, da sonst der nämliche Betrag in der Bilanz als zu verteilender Gewinn erschiene; oder es müßte trotz Tilgung die Schuld in alter Höhe in den Passiven stehen<sup>3)</sup> oder der getilgte Betrag außer am zahlenden Konto noch an einem anderen Aktivum, z. B. Bahnkörperkonto, behufs seiner Tilgung abgeschrieben sein<sup>4)</sup>. Würde eine Bilanz so lauten:

## I.

Aktiva.		Passiva.	
An Verschiedene . . . . .	M 1550000	Per Aktienkapitalkonto . . . . .	M 1200000
„ Kassaconto . . . . .	4500	„ Anleihekonto . . . . .	300000
„ Wertpapierkonto . . . . .	22500	„ Rücklagekonto . . . . .	45000
		„ Gewinn- und Verlustkonto . . . . .	32000
	<hr/> M 1577000		<hr/> M 1577000

und beschließt die Hauptversammlung, M 10000 aus dem Reingewinn zur Schuldentilgung zu verwenden, aber außerdem noch weitere M 12000, also zusammen M 22000, zu tilgen, so bringt ersteren Beschluß folgende Form der Bilanz zur Anschauung:

<sup>1)</sup> s. Rehm 179, 187, 269<sup>1</sup>. Ein anderes Amortisationskonto ist die Ansammlung von Abschreibungen, ein anderer Name für Erneuerungskonto, E. 4 280. Ein Amortisationskonto (Prioritätentilgungskonto) in den Aktiven bedeutet die richtige Bewertung des trotz Tilgung nicht aus (aus anderen Mitteln als) Gewinn noch in der bisherigen Höhe in den Passiven geführten Schuldenkontos, E. 3 38; über Tilgung von Aktien aus Gewinn s. unten E. 292<sup>2</sup>; dementsprechend gibt es ein Aktienkapitalamortisationskonto.

<sup>2)</sup> E. 2 431; 11 269. Zuweilen wird so auch das Konto genannt, auf dem die vom Anleihekonto abgesetzten ausgelosten, zur Rückzahlung bestimmten Beträge geführt werden; die Rückzahlungen werden an ihm abgeschrieben, s. den ähnlichen Vorgang beim conto dubio, oben E. 179<sup>1</sup>.

<sup>3)</sup> Vgl. E. 1 268; 2 335; aber erst der ausgezahlte oder zurückerhaltene Betrag ist dem Gewinn zuzuzählen, 2 431; 5 398.

<sup>4)</sup> E. 5 47; 11 272.

## II.

An Verschiedene . . . .	ℳ 1550000	Per Aktienkapitalkonto . .	ℳ 1200000
" Kassa-konto . . . .	4500	" Anleihekonto . . . .	300000
" Wertpapierkonto . . .	22500	" Rücklagenkonto . . .	45000
		" Tilgungskonto . . . .	10000
		" Gewinn- und Ver-	
		lustkonto . . . . .	22000
	<hr/>		<hr/>
	ℳ 1577000		ℳ 1577000

Sind beide Beschlüsse durchgeführt, zu welchem Zwecke ein Teil der Wertpapiere hat verkauft werden müssen (für die Dividendenzahlung werden weitere Mittel flüssig gemacht, etwa ein Bankguthaben „zur Einlösung fälliger Dividendenscheine“, soweit nicht die Zahlung aus den laufenden Einnahmen geschieht), so lautet dieselbe Bilanz:

## III.

An Verschiedene . . . .	ℳ 1550000	Per Aktienkapitalkonto . .	ℳ 1200000
" Kassa-konto . . . .	4500	" Anleihekonto . . . .	290000
" Wertpapierkonto . . .	500	" Rücklagenkonto . . .	45000
" Tilgungskonto . . . .	12000	" Tilgungskonto . . . .	10000
		" Gewinn- und Ver-	
		lustkonto . . . . .	22000
	<hr/>		<hr/>
	ℳ 1567000		ℳ 1567000

## IV.

## Ober klarer:

An Verschiedene . . . .	ℳ 1550000	Per Aktienkapitalkonto . .	ℳ 1200000
" Kassa-konto . . . .	4500	" Anleihekonto . . . .	278000
" Wertpapierkonto . . .	500	" Rücklagenkonto . . .	45000
		" Tilgungskonto . . . .	10000
		" Gewinn- und Ver-	
		lustkonto . . . . .	22000
	<hr/>		<hr/>
	ℳ 1555000		ℳ 1555000

Das Tilgungskonto der Aktiva (III.) zeigt an, daß die Schuld nur noch in Höhe von ℳ 278000 besteht.

Die Schuldentilgung im Laufe des Jahres berührt regelmäßig den Gewinn nicht<sup>1)</sup>; denn die betreffende Verminderung der Aktiva findet

<sup>1)</sup> Rehm 189; E. 1 208; anderseits 2 335. Über Verwendung von Mitteln im Laufe und am Schlusse des Geschäftsjahres E. 10 224.



ihren Ausgleich in der entsprechenden Verminderung der Schulden; es hat nur ein Tausch im Vermögen stattgehabt; für ein Tilgungskonto in den Passiven, einen Rücklagebetrag, der stets neues Vermögen bedeutet, ist also kein Platz. In gleicher Weise ist die Schuldentilgung am Ende des Jahres aus Reservefonds (oder sonstigem Vermögen) auf den Gewinn ohne Einfluß<sup>1)</sup>; denn in jedem dieser Fälle haben sie, wenngleich etwa den laufenden Einnahmen tatsächlich entnommen, auf den Unterschied zwischen Aktiven und Passiven nicht eingewirkt. Trotz Tilgung bleibt die Reserve unberührt, da das Schuldkonto der Aktivabnahme entsprechend heruntergeschrieben ist, vgl. oben S. 155.

Ausgeloste und fällige, aber noch nicht abgehobene Anleihebeträge sind noch nicht zur Schuldentilgung verwandt; sie sind daher dem Gewinn nicht zuzurechnen<sup>2)</sup>.

Ist die Anleihe zu einem geringeren als dem Nennbetrag oder sonstigen Rückzahlungsbetrage untergebracht, so sind die zur Tilgung dem Gewinn entnommenen Beträge nur bis zum Belaufe des erhaltenen Gegenwerts (Valuta) steuerbar; was mehr gezahlt wird, das Disagio, sind abzugsfähige Unkosten des Anleihegeschäfts<sup>3)</sup>, s. oben S. 260<sup>a</sup>.

<sup>1)</sup> Die Redewendung „Reservefonds oder sonstige Aktivbestände“, E. 1 207; 4 241, ist nicht genau; Reserven sind nicht bestimmte Aktiven (weßhalb dem Reservekonto Zuweisungen gutgeschrieben sind, Entnahmen aber zu belasten, also umgekehrt als bei den Aktiven; anderer Meinung E. 16 257), wohl aber Vermögen; 7 160: anders, wenn die Tilgung unter den Betriebsausgaben verrechnet worden; das Mißverständnis der Vorinstanzen in E. 3 404 wäre nicht entstanden, wenn beachtet wäre, daß Tilgung aus Gewinn die Einsetzung eines Tilgungskontos verlangt; s. aber auch oben S. 267<sup>1</sup>.

<sup>2)</sup> E. 2 481; indem sie mit Recht in den Passiven stehen, drücken sie den Gewinn. Dagegen ist die Überweisung von Gewinn zum Konto für ausgeloste Anleihen (Aktien) als Rücklage steuerbar.

<sup>3)</sup> E. 3 38, 364; 4 289; 8 190; dagegen E. 5 397 (Gewerbesteuer). Vgl. auch die Zinsherabsetzungsentschädigung bei Pfandbriefen E. 4 426. Dementsprechend ist der Unterschied zwischen höherem Ausgabe- und niedrigerem Einlösungssurze steuerbarer Gewinn, E. 8 192, wegen der Beziehung zu den Schuldzinsen (hohe Zinsen führen zum Agio; niedrige zum Disagio); s. oben S. 259. Dies gilt vor allem da, wo die Aufnahme von Schulden unmittelbar zu den laufenden Geschäften gehört, z. B. bei den Pfandbriefen der Hypothekenbanken, E. 7 448; 12 325.

Der tatsächlichen Tilgung von Schulden steht die Ansammlung von Tilgungsfonds gleich<sup>1)</sup>, oben Fall II.

Ebenso wie die Schuldentilgung ist die Tilgung (Amortisation) des Grundkapitals, die (fortlaufende) Rückgewähr des Einlagekapitals, aus Gewinn zu behandeln<sup>2)</sup>, die entweder Zwangstilgung ist gegenüber den Aktionären und dann durch Kündigung oder Auslösung geschieht oder eine freiwillige, durch Ankauf insbesondere an der Börse, HGB. § 227, oben S. 253<sup>4</sup>.

Daß die Beträge zu Verbesserungen und zu Geschäftserweiterungen<sup>3)</sup> steuerbar sind, entspricht dem Verbot des Abzuges

<sup>1)</sup> E. 5 393.

<sup>2)</sup> E. 1 267: 5 18, 24; 10 293; in Wahrheit eine Dividendenverteilung. Auch hier tritt neben das niedrigere Grundkapital ein (Aktien-) Tilgungsfonds (Konto der amortisierten Aktien), der besagt, daß die Tilgung aus Gewinn geschehen ist, E. 5 18; Bazar-Aktiengesellschaft Bilanz vom 31. März 1900: Per Genußscheinkonto M 2500000; s. oben S. 253<sup>4</sup>; ferner S. 240<sup>4</sup>, 284 über Tilgung nicht aus Gewinn sei es aus dem ursprünglichen oder dem späteren (Reserven) Kapital selbst oder aus notwendigen Abschreibungen (Befreiung von noch nicht geleisteter Einzahlung). Wenn die Abschreibung vom Grundkapital nicht im Artium vorgenommen ist, s. oben S. 290 zu III, tritt neben das herabgesetzte Kapital ein Abschreibungsfonds. Abschreibung behufs Bewertung durch Zeitablauf für den Unternehmer wertlos werdender Gegenstände ist keine Grundkapitalstilgung, E. 5 44; anders, wenn mit Zeitablauf nicht wertlos werdend, 1 268 — s. auch Kapitaltilgungskonto in E. 15 273, aber für die Entwertung des Unternehmens. Scharf zu scheiden ist zwischen Tilgung des Grundkapitals und Tilgung der Aktien. Letztere läßt das Grundkapital an sich unberührt, scheidet nur Aktienrechte aus, wofür sich der Anteil der verbleibenden Aktionäre am Grundkapital oder dem Vermögen der AG. vergrößert.

<sup>3)</sup> Bau von Arbeiterwohnhäusern, E. 2 391. Erhöhung des ursprünglichen Grundkapitals aus dem Gewinn bei ausländischen Gesellschaften. Beschaffung von Kapital, Eintritt der Beteiligung an einer Gesellschaft ist keine Geschäftserweiterung, E. 8 191; Hingabe von Darlehen, von rückzahlbaren Subventionen aus Überschüssen ist ebenfalls steuerpflichtig (wird regelmäßig schon durch Einsetzung der Rückforderung in die Aktiva bewirkt; der Rückempfang ist steuerfrei). Ob die Ausgaben für Erweiterung nutzbringend gewesen sind, ist ebenso belanglos, wie, ob ihre Höhe aus der Bilanz abzulesen ist, E. 3 162. Keine Ausgaben zur Verbesserung, sondern abzugsfähige Betriebskosten sind die Verwendungen zur Erhöhung des Werts der Gegenstände des Handels, der Waren, E. 4 270. Die Anlage eines zweiten, polizeiordnungsgemäß erforderlichen Grubenschachtes ist keine Erweiterung des Betriebes, ebensowenig ohne weiteres die Anlage eines sonstigen Schachtes, oder die Aufschließung eines neuen Grubensfeldes, Landankauf, da hier überall die Erhaltung des Betriebes im bisherigen Umfange.

solcher Beträge vom steuerbaren Einkommen in EinkStG. § 15 zu 1, s. oben S. 120, wie hier auch der Kapitalabtragungen als unzulässiger Abzüge gedacht ist. Trotz des Pr. § 8 III 1 mußte der Ausgaben für Verbesserungen usw. im § 15 gedacht werden, weil danach nur bestimmte Verwendungen steuerbar waren<sup>1)</sup>. Vermehrungen sind schon unter den Reserven begriffen, wenn nicht Wiederergänzung verlorenen Grundkapitals in Betracht kommt, oben S. 263<sup>2)</sup>. Ob alle die Verwendungen unmittelbar stattfanden, oder zunächst in Form von Rücklagen, Reserven, war, wie schon bemerkt, gleichgültig.

Die für die Besteuerungsfrage wichtigste, für die Beurteilung schwierigste steuerbare Verwendung von Gewinn war diejenige zur Bildung und Erhöhung von (echten) Reservefonds, Rücklagebeständen, Zusatzkapital, der offenen wie der stillen Reserven. Ihre Entstehung, Kennzeichnung, Unterscheidung von unechten Reserven ist oben S. 159 ausführlich abgehandelt. Echte Reserve ist danach ein Stück des im Geschäft von der Verteilung unter die Mitglieder zurückgehaltenen Reingewinns, der für irgendwelche bestimmte Zwecke (Neubaureserve) oder unbestimmte in Zukunft bereit sein<sup>3)</sup> oder nur das Betriebskapital vermehren, verstärken soll, dem und weil ihm irgendeine augenblickliche Belastung, eine Rechtspflicht, nicht gegenübersteht<sup>4)</sup>, wie den unechten Reserven; diese stehen einer Ausgabe gleich, schon das betagte oder bedingte, s. unten S. 294, Schuldigsein begründet den Abzug<sup>4)</sup>, wie die Antizipando-Mietschuld, oben S. 179. Die Frage, ob echte oder unechte Reserve gegeben ist, entscheidet sich nach der Herkunft der Zu-

wegen Abbaus der bisherigen Lager, in Frage stehen kann, E. 5 82, 51; 9 417; dagegen 2 258. Keine steuerbare Verwendung zur Geschäftserweiterung ist die Gewährung von Prämien an einkaufende Nichtmitglieder einer Genossenschaft, E. 2 264; s. oben S. 287.

<sup>1)</sup> E. 10 248.

<sup>2)</sup> E. 8 186. Rücklage für die Salonsteuer soll aber steuerfrei sein, WfG. vom 5. Februar 1910, II 1056; s. oben S. 246. Steuerrücklagen (Wehrbeitrag, Kriegsabgaben) sollten nicht vor Steuerveranlagung steuerfrei sein, E. bei Festsitzung 1 S. 1179; E. in Steuer-Archiv 20 57; dagegen hat Reichsabgabenordnung § 81 der Veranlagung nur deklarative Bedeutung beigelegt; die Steuerschuld entsteht mit Verwirklichung des Tatbestandes, an den das Gesetz die Steuern knüpft. Veranlagung bezeugt, nicht erzeugt die Steuer Schuld.

<sup>3)</sup> z. B. als Dividende auf bereits getilgte, im Besitz der Gesellschaft befindliche Aktien, E. 8 176; Schutzreserve im Gegensatz zur notwendigen; E. 5 361.

<sup>4)</sup> E. 7 894; 8 186.

weisung; ist sie kein steuerbarer Gewinn, so kann sie nicht besteuert werden, verfallene Geschäftsanteile, **E. 16 277**; s. oben **S. 253, 277**.

**E. 4 352, 355; 5 210; 7 387, 394; 8 182; 12 446**. So sind unechte Reserven die Schadensreserven für schon entstandene Feuer- und andere Schäden, so daß im Gewinn- und Verlustkontosoll neben die bezahlten die „reservierten“, schwebenden, pendent gebliebenen Schäden treten, **E. 2 190**; s. auch **7 388** und oben **S. 268<sup>8</sup>**; „Steuerrücklage“, **E. 7 316**; die Prämienreserven der Lebensversicherungsgesellschaften, **RStG. § 6** zu **4**; ihre Aufgabe s. in **E. 3 373; 14 261**; **Rehm 277**: Prämienreserve, echte Reserve; unbestimmt Privatversicherungsges., oben **S. 154<sup>3</sup>**, **§ 56**; ihre Anlage **§ 57**; die Zuweisungen zu einer selbständigen Pensionskasse, **E. 5 442**; Rücklagen zu einem Garantiefonds (Bewertung bedingter, s. oben **S. 293**, Ansprüche an die Gesellschaft), **E. 2 53; 4 16; 14 229**; denn Entschädigungen für gelieferte minderwertige Waren sind abzugsfähige Betriebskosten, **E. 4 405**, wie überhaupt mit weggefallenen oder verlorenen Warenpreisen nicht zu rechnen ist, **E. 3 297**; (wegen bedingter Schulden, bei denen noch keine irgendwie geartete Verpflichtung vorliegt, s. oben **S. 278<sup>11</sup>**); Extrareserve für Straßenanlage, Pflasterung, Entwässerung usw. **E. 5 41**; Reservekonto für Pferdebahnbetriebszuschüsse, **E. 4 269**; vgl. auch **E. 5 363**. Rücklage für einen in Streit befindlichen Schuldbetrag hat **E. VIII 70** nicht für abzugsfähig erklärt; s. dazu **E. 6 138**. Alles dies sind wirkliche Kreditorenposten. Zuweilen wird die Rücklage für schon geschuldete Ausgaben einfach als „Vortrag“ bezeichnet; so lautet wohl ein Sollposten des Gewinn- und Verlustkontos in 1919: Unkosten als

Saläre, Steuern usw. . . .	M 3000
Vortrag auf 1920 . . . .	„ 120

M 3120

Die Heranziehung echter Reserven zur Steuer greift nicht der Entscheidung vor, ob die später aus der Rücklage geleistete Ausgabe, ein aus ihr gedeckter Verlust abzugsfähig ist<sup>1)</sup>; ist es der Fall, so muß dann in dem betreffenden Jahre der buchmäßige Gewinn um sie gemindert werden<sup>2)</sup>, da sie aus dem Kapitalfonds geleistet

<sup>1)</sup> **E. 2 280; 5 41; 12 289, 291**; Abschreibung **E. 16 257**; abweichend **7 95**, wo nicht zwischen abzugsfähigen und unabzugsfähigen Ausgaben unterschieden wird. Eine stille Reserve verliert ihre Eigenschaft nicht dadurch, daß in einem späteren Jahre ihre Verwendung zur Deckung eines Schadens sich als notwendig erweist, **E. in Steuerblatt 2 657**.

<sup>2)</sup> **E. 7 92; 15 273**. Oder der gleiche, dem Fonds aus den Überschüssen zugeführte Betrag ist steuerfrei, **E. 9 248; 14 255**; oben **S. 279<sup>5</sup>**; **Rehm 247, 309, 315, 345<sup>4</sup>**. Selbst in dem Falle trifft das zu, wenn eine vierfache Buchung vorgenommen ist, z. B. Kassakonto durch Gewinn- und Verlustkonto, was den Gewinn mindert, und Reservekonto an Gewinn- und Verlustkonto, was ihn wieder erhöht; anders **E. 16 255**, s. **Steuer-Archiv 21 220**.

ist<sup>1)</sup>; ist sie es nicht, so darf sie nicht auf den Jahresgewinn entnommen werden. Wird dagegen eine abzugsfähige Ausgabe aus einem steuerfrei angesammelten, oder wenigstens steuerfrei anzusammeln gewesenen, d. h. als steuerfrei zu beurteilenden, also aus einem unechten Reservefonds geleistet oder muß sie seiner Bestimmung nach aus ihm geleistet werden<sup>2)</sup>, so kann sie nicht noch den Gewinn des Jahres der Leistung schmälern<sup>3)</sup>; wenn daher Versicherungsgesellschaften die Leistungen aus den Versicherungsverträgen im Soll des Gewinn- und Verlustkontos erscheinen lassen, wiewohl dafür Reserven steuerfrei angesammelt sind, so begegnen sie der Einwirkung hiervon auf die Jahresgebarung dadurch, daß die entsprechenden Reserveteile selbst in das Haben aufgenommen sind<sup>4)</sup>. Zuweilen ist einem reservierten Betrage teils die Eigenschaft einer abzugsfähigen Betriebsausgabe, teils die eines steuerbaren Reservefonds beizulegen, z. B. im Falle zu hoher Abschreibungen<sup>5)</sup>. Danach aber kommt es auch nicht auf die förmliche Zurückstellung von Gewinnbeträgen und ihre Aufnahme in die Passiva der Bilanz für die Kennzeichnung eines Betrages als Reservefonds an<sup>6)</sup>; ohne die stillen Reserven wären die offenen höher.

<sup>1)</sup> E. 1 244; 5 362; 7 99; Abschreibungen aus dem Gewinne früherer Jahre, S. 175; 9 247: Betriebskosten aus einer, Erneuerungsfonds genannten, echten Reserve bestritten. Das muß auch, soll nicht in verschiedenen Jahren derselbe Betrag besteuert werden, für die Bemessung des gewerbsteuerpflichtigen Ertrages gelten, s. dazu Fuißing § 22 zu 5b; vgl. auch E. XIII 153ff.; oben S. 158: Betriebskosten aus Erneuerungsfonds gedeckt. Hat man das Gewinn- und Verlustkonto mit der Entnahme aus der Reserve im Haben, mit der Herausgabe darauf im Soll, so ist: bei Abzugsfähigkeit der Ausgabe die Reserveentnahme vom Gewinnsaldo abzusetzen; bei Nichtabzugsfähigkeit ist die Mehr-entnahme ab-, die Minderentnahme zuzusetzen, bei Gleichheit von Reserveentnahme und Herausgabe der Gewinn unverändert zu lassen; s. oben S. 268<sup>o</sup>.

<sup>2)</sup> s. oben S. 262.

<sup>3)</sup> s. E. 2 5; 12 449; oben S. 145, 246, 281, 293<sup>a</sup> (Zalonsteuer).

<sup>4)</sup> Vgl. § 97 Abs. 2 des Österreichischen Personalsteuergesetzes; oben S. 268<sup>o</sup>.

<sup>5)</sup> E. 2 39, 328. Eine unzulässige Abschreibung, demgemäß eine Gewinnrückstellung liegt auch in dem Falle vor, daß das Warenkonto im Hinblick auf den andauernden Rückgang der Warenpreise geringer, als sein Wert am Jahreschlusse war, angesetzt ist. Abschreibung behufs Rücklage vom Gewinn für künftige Ausgaben zur Erhaltung der Leistungsfähigkeit ist steuerbare Reserve, E. 2 39.

<sup>6)</sup> E. 4 177. — Reservefonds behalten diese ihre Eigenschaft auch in das Liquidationsstadium hinein, E. 5 218.

Einer besonderen Hervorhebung bedarf noch der sog. Gewinnvortrag<sup>1)</sup> auf neue Rechnung. Sein regelmäßiger Entstehungsgrund ist der, daß die Dividende, die in der gesellschaftlichen Rechnung über die Verwendung des Reingewinns die letzte Stelle einzunehmen hat<sup>2)</sup>, auf ganze oder halbe Prozente des Aktientkapitals zum Nennbetrage angelegt zu werden pflegt<sup>3)</sup>; der überschießende Betrag wird, an Bilanzkonto belastet, im Haben des Gewinn- und Verlustkontos des nächsten Jahres vorgetragen und in letzterem mitverteilt oder sonst verwendet, „Reingewinn, einschließlich des Vortrages aus dem Vorjahre“<sup>4)</sup>. In diesem Falle wird der Vortrag verhältnismäßig klein sein. Wir finden aber auch erhebliche Gewinnvorträge<sup>5)</sup>, die nicht dem Zwecke der Dividentenabrundung dienen, sondern Zurückstellungen für verschiedene Zwecke sind, z. B. um einen Teil des Gewinns des ausnahmsweise günstigen Jahres dem oder den folgenden Jahren zugute kommen zu lassen, zur künftigen Rückzahlung des Grundkapitals usw.<sup>6)</sup>. Das

1) Über den Verlustvortrag auf neue Rechnung s. oben S. 287.

2) HGB. §§ 237, 245 ergeben nachstehende Reihenfolge hinter den Betriebskosten: Abschreibungen, Rücklagen, 4 v. H. Dividende, Vergütung des Vorstandes und Aufsichtsrats, Superdividende, Vortrag.

3) Zur Vermeidung unbequemer Bruchteile. Doch finden wir z. B. auch 8,17 v. H. Dividende. Nicht als steuerfreier Gewinnrest waren regelmäßig diejenigen Beträge zu erachten, die einer Satzungsvorschrift zufolge um deswillen auf das neue Jahr vorgetragen werden, weil zur Erzielung einer gewissen Stetigkeit eine Dividende über bestimmte Prozente hinaus nicht verteilt werden soll; der Vortrag dient da im besonderen zur Aufbesserung magerer Dividenden E. § 82. Die Frage, ob bloße Abrundung der Dividende vorliegt oder nicht, ist nach dem ganzen Vortrag zu beantworten, nicht nur nach dem des neuen abzüglich des unbesteuerten des alten Jahres. Diese Unterschiede und die der folg. Anm. sind nach der neuen Rechtsprechung, s. weiter im Text, steuerlich bedeutungslos; s. oben S. 269<sup>1)</sup>.

4) Zuweilen wird der Vortrag einfach in eine Spezial- oder Extrarreserve gelegt; da er somit nicht im nächsten Jahre zur Ausschüttung und damit zur Besteuerung kommt, war er schon bisher im Jahre seiner Entstehung zu besteuern.

5) E. 10 249; „der Vortrag erhöht sich von M 87105 auf M 348798“; vgl. auch das Verhältnis zur Reservestellung in E. 11 408.

6) Man findet in englischen Bilanzen alter Gesellschaften Gewinnvorträge in hohen Summen, die aus kleinen zur Abrundung der Dividende eingehaltenen Beträgen erwachsen sind.

Pr. Oberverwaltungsgericht<sup>1)</sup> unterschied mit der früheren Ausf. Untw. Art. 27 Ziff. 1 Abs. 5: im ersteren Falle rechnete es den Vortrag nicht zum Überschuf des Vorjahres, sondern nur in letzterem. Dies hatte aber lediglich seinen Grund in der leichteren, der Bilanz des nächsten Jahres sich anschließenden Berechnung, zumal, wie gesagt, die Beträge verhältnismäßig klein sind, also das Steuerergebnis selten berühren werden; grundsätzlich war aber diese Unterscheidung abzulehnen, weshalb im Zweifel der Gewinnvortrag, zumal bei stetigem Anwachsen des Kontos, in dem Jahre mitzuersteuern war, in dem er entstanden ist<sup>2)</sup>, da in Zweifelsfällen eher die Regel als die Ausnahmebestimmung zur Anwendung zu bringen ist<sup>3)</sup>, zumal das Rechnen bald mit, bald ohne den Vortrag in verschiedenen Jahren, je nach dessen Höhe, die Feststellung des Steuergegenstandes sehr erschwerte, da für jedes Durchschnittsjahr besonders über die Steuerpflicht der Gewinnvorträge entschieden werden mußte. Dem ist die Rechtsprechung gefolgt.

Jeder Gewinnvortrag bleibt Zurückstellung von Reingewinn für künftige Zwecke, Vermögensaufspeicherung, Reservefonds<sup>4)</sup>, „Reservevortrag“. Selbstverständlich wird der schon im Vorjahre besteuerte Gewinnanteil im neuen Jahre vom Gesamtgewinn gekürzt, oben S. 94 (den Verlust des neuen Jahres erhöht er), ebenso wie der schon im Vorjahre zur Berechnung der Vergütung der Direktoren usw. herangezogene Gewinnanteil vom Gesamtgewinn abgezogen wird, wenn die neue Vergütung bestimmt werden soll<sup>5)</sup>; die aus dem Gesamtgewinn bestrittenen steuerbaren und steuerfreienwendungen einschließlich des neuen Vortrages sind dann als verhältnismäßig aus einer Rücklage gedeckt zu behandeln<sup>6)</sup>.

Auch bezüglich der Gewerbesteuer gehört der Gewinnvortrag zum Ertrage des Vorjahres<sup>7)</sup>.

<sup>1)</sup> E. 3 33, 119; 4 240; 5 21, 211; 8 176.

<sup>2)</sup> E. 8 176; 10 276, 277.

<sup>3)</sup> E. 3 328.

<sup>4)</sup> E. 5 213; 10 275; 12 298; 13 263; f. dazu Rehm 284, 266, 530; Privatversicherungsges. § 33, oben S. 154<sup>2)</sup>; stellt neben die Reserven und anderen Rücklagen den auf das nächste Jahr zu übertragenden Überschufteil.

<sup>5)</sup> E. 3 406; 5 126, 212.

<sup>6)</sup> E. 1 214.

<sup>7)</sup> E. 3 406; 7 444.

Ist ausnahmsweise eine Rücklage besonders angelegt<sup>1)</sup>, d. h. sind bestimmte Aktiva, z. B. Wertpapiere, Häuser, in Höhe jenes Fonds ertragbringend belegt, speziell bedeckter Reservefonds, zu dem Zwecke, um dauernd in ihrer Eigenschaft der leichteren Realisierbarkeit, vor allem der besonderen Sicherheit für die Verwendungen aus jenem Fonds zur Verfügung zu stehen, um schnell greifbare Mittel zu haben und auch dadurch die Liquidität des Unternehmens zu erhöhen, so sind seine Zinsen Gewinn (steuerbarer Überschuß<sup>2)</sup>), wofern nur zu den gesetzlichen Zwecken verwendet). Auch wenn sie den Reservefonds erhöhen sollen, müssen sie über Gewinn- und Verlustkonto gehen; sind sie aber unmittelbar dem Reservefondskonto gutgeschrieben, so kann dies ihre Eigenschaft nicht ändern; diese Buchungsform zwingt ebenso wie in ersterem Falle, die Zinsen dem sonstigen Reingewinn besonders zuzurechnen. Es liegt dann einer der schon oben S. 282 gedachten Fälle vor, daß Gewinnverwendungen vorgekommen sind, ohne daß die Habenseite des Gewinn- und Verlustkontos die entsprechende Einnahme aufweist, so daß sie also zu niedrig bemessen ist<sup>3)</sup>.

Zu den steuerbaren Verwendungen sollte die Tilgung einer Unterbilanz aus (auch nicht Durchschnitts-) Vorjahren nicht gehören, E. 1 291, s. oben S. 238; diese Deckung wurde dadurch genau so behandelt wie die eines (Kapital-) Verlustes in dem nämlichen Geschäftsjahre,

<sup>1)</sup> Rchm 267; aktiver Reservefonds, 280, oben S. 267<sup>1)</sup>; es ist also gleichgültig, ob eine Rücklage, wie der Ausdruck lautet, in bar oder in Wertpapieren usw. geschieht, E. 8 224; „Errichtung einer Rücklage in Konsols“, E. 7 387; § 372; auch 8 419. Ähnlich wie in E. § 409 Wertpapiere zur Deckung der Obligationsschuld besonders aufbewahrt sind (Deckung der von einer Zettelbank ausgegebenen Noten); vgl. auch E. § 134, zinsbare Anlage der Amortisationsfonds der Landschaften; E. § 77; § 280: Anlage der Lantienen der Reichsbankbeamten. In einzelnen Staaten ist die Anlage des Reservefonds vorgeschrieben. Zuweilen decken sich die sog. Anlagen des Reservefonds mit der Höhe des betr. Passivpostens, so bei der Stettiner National-Hypothekenkreditgesellschaft E. G. für 1895, Altonaer Heringsfischereigesellschaft, Altona-Kaltenkirchener Eisenbahngesellschaft. s. a. Kriegssteuersicherungsgezet v. 24. Dezember 1915, RGBl. 837, § 8.

<sup>2)</sup> E. 1 401. Zinsen des Pensionsfonds usw., E. 5 362; 6 191, 441; 8 181, 189; 11 220; 14 246. Auch ohne besondere Anlage des Fonds können Zinsen berechnet und ihm zugeschlagen werden; sie sind dem Gewinn zuzurechnen. Wie die Zinsen der Wertpapiere, so müssen ihre realisierten Kursgewinne behandelt werden.

<sup>3)</sup> E. 1 392/401.



§. 1 243. Anders als diese Wiederergänzung verlorenen Grundkapitals ist diejenige der übrigen Kapitalsposten zu behandeln, der Reserven.

Über Reservierung nicht verbrauchten Grundkapitals MinBl. f. d. i. B. 58 29; §. 7 93; Simon, Bilanzen 122; Rehm 346, 351 bis 353, 550, 615, 738: Herabsetzung des Grundkapitals, Reservestellung des Restes; Knappe 125.

Waren somit die zur Besteuerung heranzuziehenden Überschüsse festgestellt, so bedurfte es noch des Abzuges von  $3\frac{1}{2}$  v. H. des eingezahlten Aktienkapitals<sup>1)</sup>, des Grundkapitals einer Gewerkschaft am Schlusse jedes Betriebsjahres<sup>2)</sup>, den das Gesetz vorschrieb, um dem Vorwurfe der mehrfachen Besteuerung, sog. Doppelbesteuerung<sup>3)</sup> des nämlichen Einkommens, bei der Gesellschaft und bei den Aktionären, usw. zu entgehen<sup>4)</sup>: die sichere Verzinsung des Leihkapitals ( $3\frac{1}{2}$  v. H.) sollte nur vom Aktionär versteuert werden; was er darüber hinaus erhält, hat er weniger der Arbeit seines kleinen Kapitals zu verdanken, als dem vom Gesetz so begünstigten Zusammenschluß vieler Einzelkapitalien; insoweit wird also von einem selbständigen Ertrag der Gesellschaft auch wirtschaftlich gesprochen. (So stellt auch ein mit anderen zu einem Unternehmen vereinigter Gegenstand einen höheren Wert dar als in seiner Vereinzelung, §. 6 34.)

Dieser Abzug, der als eine auf dem Gesamteinkommen ruhende Last<sup>5)</sup> gegebenenfalls von Amts wegen zu machen war<sup>6)</sup>, wurde nur von dem am Jahreschlusse tatsächlich eingezahlten, nicht von dem rückständigen Aktienkapital berechnet<sup>7)</sup>, andererseits auch nicht von dem

<sup>1)</sup> Von den Einlagen der persönlich haftenden Gesellschafter der Aktienkommanditgesellschaft über das Kommanditkapital hinaus, an dem sie außerdem beteiligt sein können, war der Abzug nicht zu berechnen. Über das durch gesetzliche Fiktion geschaffene Grundkapital der Berggewerkschaften §. 8 210; RStG. § 16.

<sup>2)</sup> §. 9 256.

<sup>3)</sup> Über diesen Begriff s. §. 2 319; § 214; § 8 99, 268.

<sup>4)</sup> §. 1 82, 222, 316; 2 18; 4 8; 5 25; 7 341; 8 213; 9 257.

<sup>5)</sup> §. 1 404; § 206. Es lag also kein geschäftlicher Verlust vor, vielmehr nur ein vom Gesetz angeordneter, bei Ermittlung des Steuergegenstandes in Ausgabe zu stellender Betrag.

<sup>6)</sup> §. 2 363; 4 48.

<sup>7)</sup> §. 1 315; 9 257; waren die Überschüsse nur für einen Jahresteil berechnet, so war auch der Abzugssposten pro rata zu bestimmen, §. 2 281; 7 316; 8 200; PrBl. 13 284; anders §. 8 164.

herabgesetzt<sup>1)</sup>, zurückgezahlt<sup>2)</sup>); nur wenn die Zurückzahlung, Tilgung, aus Reingewinn vorgenommen ist, z. B. bei Ausgabe von Genußscheinen, war der Abzug auch von dem zurückgezahlten Betrage zu berechnen<sup>3)</sup>. Eine Unterbilanz war auf die Höhe des Abzuges ohne Einfluß. Bei Erhöhung (weiterer Einzahlung) und Herabsetzung des Grundkapitals im Laufe eines Geschäftsjahres war der Zeitpunkt der Veränderung für den Abzug belanglos; es kam lediglich auf das am Jahreschlusse, nicht am Jahresbeginn, in der Bilanz aufgeführte Kapital an<sup>4)</sup>); ob im Falle der Erhöhung den neuen Aktionären, oder den alten Aktionären von den Neueinzahlungen Dividenden gewährt wurden oder nicht, war gleichgültig<sup>5)</sup>.

Von der Nachzahlung auf Aktien behufs ihrer Umwandlung in Vorzugsaktien war, falls das Aktienkapital nicht erhöht wurde, der Abzug nicht zu berechnen<sup>6)</sup>.

Bei der Durchschnittsberechnung konnte man den Abzug von dem Ergebnis jedes Jahres oder einmal von dem Durchschnittseinkommen machen<sup>7)</sup>.

Der Abzug war auch dann zu machen, wenn der Gewinn eines Jahres geringer als jener, oder gar kein Gewinn oder sogar Verlust

<sup>1)</sup> z. B. durch Zusammenlegung der Aktien, C. 16 252.

<sup>2)</sup> C. 2 35, 51; 8 176. War also das Aktienkapital vollständig zurückgezahlt, so sollte auch kein Abzug mehr stattfinden, C. 5 209; anders, weil eine Aktiengesellschaft ohne Aktienkapital undenkbar, C. 10 292; jedenfalls fehlte ihr das Hauptorgan, die Hauptversammlung; Untergang der Gesellschaft: Staub C. 627, 988. Über den Unterschied der Rückzahlung vor und nach Liquidation C. 5 24.

<sup>3)</sup> C. 10 281 gegen 1 150, 268.

<sup>4)</sup> C. 1 99; 9 257. Ein bloßer Beschluß der Hauptversammlung, das Aktienkapital des abgelaufenen Jahres zu erhöhen und eine entsprechende Eintragung ins Handelsregister, waren einflußlos, C. 2 289; zur Eintragung bedarf es nur des Nachweises, daß  $\frac{1}{4}$  der Erhöhung eingezahlt ist.

<sup>5)</sup> C. 1 101.

<sup>6)</sup> C. 2 35.

<sup>7)</sup> C. 3 105. Bei einer Verschiedenheit des Grundkapitals in den Durchschnittsjahren mußte auch sein Durchschnitt berechnet und abgezogen werden, C. 1 219; 3 119.

vorhanden war; das Jahr kam dann mit Verlust oder mit dem um den Abzug erhöhten Verlust zum Ansatz<sup>1)</sup>.

War eine Gesellschaft in Preußen nicht mit ihren vollen Überschußverwendungen zur Steuer heranzuziehen, sei es, daß sie wegen ihres Sitzes außerhalb Preußens hier nur beschränkt steuerpflichtig war, § 2 Abs. 2 des Pr. Gesetzes, sei es, daß sie bei ihrem Sitz in Preußen Grundbesitz und Gewerbebetrieb sonst im Deutschen Reiche, den deutschen Schutzgebieten und Österreich usw., oben S. 227, hatte, § 5 Ziffer 1 ebenda, so war zunächst der Teilungsgegenstand, die steuerbaren Gesamtüberschüsse, zu berechnen, und zwar nach den Grundätzen des preußischen Steuerrechts, ohne daß es darauf ankam, wie, wann und wo sich die das Gesamtergebnis herstellenden Tätigkeiten vollzogen hatten<sup>2)</sup>; demgemäß wurde früher auch ein außerhalb Preußens erzieltcs Aktien- (Obligations-) Agio in die Gesamtüberschüsse eingerechnet<sup>3)</sup>. Für den Sitzstaat war der Abzug eines Voraus gestattet, das auf 10 v. H. der steuerbaren Gesamtüberschüsse bestimmt werden konnte<sup>4)</sup>. Diese Gesamtüberschüsse (auch ein tatsächlicher Gesamtverlust<sup>5)</sup>, etwa nach Kürzung des Voraus, wurden auf den preußischen Betrieb und denjenigen außerhalb nach den für die Gewinnerzielung in jedem einzelnen Falle vornehmlich bestimmenden Merkmalen verhältnismäßig verteilt<sup>6)</sup>. Alles dies griff aber nur bei einem einheitlichen Unter-

<sup>1)</sup> E. 1 218, 345; 2 189, 195; § 118. Über den verhältnismäßigen Abzug wenn das Einkommen teils innerhalb, teils außerhalb Preußens zu versteuern war, E. 1 404; Formel:

$$\begin{aligned} \text{steuerbares Einkommen: Gesamteinkommen} = \\ x : 3\frac{1}{2} \text{ v. H. des eingezahlten Aktienkapitals.} \end{aligned}$$

<sup>2)</sup> E. 1 110; 2 218; 7 100 (Gründung eines Zweiggeschäfts in Preußen), 152; 8 176.

<sup>3)</sup> E. 6 201; 7 446; ebenso Zinsen des Reserdefonds E. 14 246.

<sup>4)</sup> E. 2 191; 7 298; 8 177. Zu demselben rechnerischen Ergebnis führte es, ob  $\frac{1}{10}$  des Gesamtgewinns ausgefondert und dann die Verhältnisrechnung ange stellt, oder ob erst die Verhältnisrechnung ange stellt und vom preußischen Gewinn  $\frac{1}{10}$  gekürzt wurde.

<sup>5)</sup> E. 6 203.

<sup>6)</sup> Umfäße der preußische Betrieb nur einen Jahresteil, so wurde mit den gegebenen Zahlen dieselbe Verhältnisrechnung ange stellt, das Ergebnis aber auf ein Jahr umgerechnet; Gesamt- und Teilergebnis mußten je entweder Gewinn oder Verlust sein; waren sie Gewinn und Verlust, so wurde der Anteil für den Ge-

nehmen Platz<sup>1)</sup>). Waren hingegen mehrere besondere, selbständig nebeneinander bestehende Gewerbebetriebe vorhanden, von denen einer in Preußen, der andere außerhalb lag, so waren die für Preußen zu bestimmenden Überschüsse nach dem Verhältnis des in Preußen erzielten Reingewinns zu dem gesamten Reingewinn der Gesellschaft zu bestimmen<sup>2)</sup>).

Da nur bestimmt verwendete Überschüsse steuerbar waren, so war Voraussetzung der Veranlagung das Vorhandensein eines Überschusses ergebenden Abschlusses für einen Zeitraum, in der die Gesellschaft bestanden hatte<sup>3)</sup>. Hieraus war einerseits die Folgerung gezogen, daß mit mutmaßlichen Überschüssen nicht zu rechnen<sup>4)</sup>, andererseits, daß auch eine Liquidation der Gesellschaft die Besteuerung (nach dem Durchschnitt der Vergangenheit) nicht hinderte, sofern noch Überschüsse erzielt wurden<sup>5)</sup>. Danach ging eine neu begründete Gesellschaft<sup>6)</sup> ein Jahr und länger steuerfrei aus, Pr. N. Art. 27 Ziffer 3<sup>7)</sup>, während z. B. die Aktionäre schon die mutmaßliche Dividende, also den Hauptteil der bestimmt verwendeten Überschüsse, zu versteuern hatten, die Direktoren Gehalt und Vergütung usw. Es wäre wohl der Erwägung wert gewesen, ob nicht nach Feststellung der ersten Bilanz die Veranlagung schon von der Eintragung der Gesellschaft an vorgenommen werden sollte; erachtete man sie für steuerpflichtig, so war sie es an sich von ihrem Dasein an und der Steuergegenstand lag trotz § 9 des Pr. Gesetzes auch hier in der Zukunft, sonst hätte eine Gesellschaft noch weiter besteuert werden müssen,

winnstaat berechnet; das Ergebnis gekürzt um das gesamtsteuerbare war das negative Ergebnis für den Verluststaat.

<sup>1)</sup> E. 7 287. Dafür sprach die Vermutung.

<sup>2)</sup> E. 7 298, 303. Ein Voraus für den Sitzstaat ist ausgeschlossen. — Bei der Verhältnisrechnung für mehrere Jahre durfte nicht mit dem Durchschnitt der einzelnen Glieder der Proportion gerechnet werden, E. 15 248; anders 2 193.

<sup>3)</sup> E. 1 264; 10 243; 12 264. Nach RStG. § 23 ist spätestens 12 Monate nach Beginn der persönlichen Steuerpflicht, Registereintragung, die Veranlagung von dem Ergebnis des bisherigen Zeitraums vorzunehmen.

<sup>4)</sup> Die dem Pr. Landtage vorgelegte Novelle (1912) bestimmte das für die GmbH.

<sup>5)</sup> E. 3 118; 4 75, 266, 414; 5 20, 22, 206; 6 217; f. auch E. XIV 124. Berggewerkschaft in Liquidation; f. auch oben S. 2, 225<sup>2)</sup>. Der Steuergegenstand kommt nur in der Vergangenheit zur Entstehung, E. vom 13. Juni 1894, RWfg. vom 14. Juli 1894 II 9409.

<sup>6)</sup> Ober eine auswärtige Gesellschaft, die in Preußen eine Betriebsstätte begründet hatte, E. 9 238, oder die ihre preußische Betriebsstätte zeitweilig aufgehoben hatte, E. 7 347.

<sup>7)</sup> E. 7 87; f. jetzt RStG. §§ 21 ff.

auch wenn sie ihren Betrieb eingestellt hatte<sup>1)</sup>. Eine Veranlagung von vornherein war nicht möglich, weil zwar Überschüsse, wie der Geschäftsgewinn des § 13 des Pr. Gesetzes, sollten geschätzt werden können, nicht aber Verwendungen; demnach war die Zugangsveranlagung nicht entgegen den gesetzlichen Vorschriften unterblieben, § 85 des Pr. Gesetzes bildete also zurzeit ein förmliches Hindernis der Veranlagung von Anfang an<sup>2)</sup>. RStG. § 21 besteuert auch noch nach Erlöschen der persönlichen Steuerpflicht.

Die Veranlagung hatte also stets nach der Vergangenheit zu geschehen; war z. B. die Gesellschaft am 1. April 1913 begründet, stellte bis zum 31. März 1914 die Hauptversammlung die Bilanz vom 31. Dezember 1913 fest, so erfolgte die erste Veranlagung vom 1. Januar 1914 an bis zum 31. März 1914<sup>3)</sup> und die zweite nach denselben Ergebnissen bis zum 31. März 1915<sup>4)</sup> und falls die zweite ordentliche Hauptversammlung erst im April 1915 stattfand, geschah auch die dritte Veranlagung bis zum 31. März 1916 nach der ersten Bilanz. Fand dagegen die erste Hauptversammlung nicht vor dem April 1914 statt, so war die Veranlagung bis zum 31. März ausgeschlossen; dagegen sollte diejenige vom 1. April 1914 an nach § 64 des Pr. Gesetzes stattfinden<sup>5)</sup>, wiewohl der Feststellungsakt erst in diesem

<sup>1)</sup> Unter dem Gesichtspunkt der Besteuerung von vergangenem Einkommen war, bei natürlichen Personen, auch weder die Veranlagung mutmaßlichen Einkommens, insbesondere auch die Beiseitelegung der Vergangenheit im Falle wesentlicher Veränderung eines Betriebes, die Höherbelastung durch das anfängliche Ansteigen von mutmaßlichem Einkommen bis zum dreijährigen Durchschnitt, ja die Besteuerung nach dem Durchschnitt überhaupt, noch die Forderung des Bestehens der Quelle bei Beginn des Steuerjahres, noch die Steuerermäßigung bei Fortfall von Einkommen im Laufe des Jahres, § 63, zu verstehen. Wird die Leistungsfähigkeit besteuert, so kann doch nur die gegenwärtige getroffen werden. Dasselbe gilt von der Gewerbesteuer, wo z. B. eine Gemeinde auf einen Steueranteil Anspruch hat, in der ein Betrieb in der Vergangenheit nicht bestand, E. 6 867; 14 455, 460. Oben E. 127<sup>4</sup>.

<sup>2)</sup> Aber Beginn der Steuerpflicht PrBl. 19 177; 22 208, 340; 25 843. Auch eine Voreinschätzung griff nicht Platz. Schätzung der steuerbaren Überschüsse war gleichwohl zugelassen, wenn eine Gesellschaft die Unterlagen für eine Berechnung nicht beschafft hatte, E. 9 225; freilich wurde hier nur geschätzt, was geschehen war, nicht, was erst geschehen sollte.

<sup>3)</sup> E. 7 97.

<sup>4)</sup> E. LXVI 212; f. jetzt RStG. § 23.

<sup>5)</sup> E. 7 90, 91 (8 197; 9 237).

neuen Jahre erfolgte. Die bei einem übernommenen Unternehmen von der ersten Bilanz mitumfaßte Zeit vor der Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister<sup>1)</sup> also vor ihrem Bestande, wurde nicht beachtet, so daß etwa erwogen wäre, der Gewinn könne lediglich von dem Augenblick der Eintragung an tatsächlich datieren, wie bei Umrechnung eines Ertrages von weniger als einem Jahr auf ein solches auch nicht gefragt wurde, ob die Gesellschaft auch in 365 Tagen nicht mehr hätte verdienen können<sup>2)</sup>. Die Ergebnisse des ersten Bilanzzeitraums wurden vielmehr als eine Einheit auf ein Jahr umgerechnet und so der ersten Veranlagung zugrunde gelegt<sup>3)</sup>. Die vor Sitzverlegung nach Preußen vorhandene Vergangenheit wurde nicht gerechnet, so wenig wie die vor Begründung des preußischen Zweiggeschäfts auswärts am Sitze vorhanden gewesene Vergangenheit<sup>4)</sup>.

Es bleibt nur noch übrig, an dieser Stelle der früher gebotenen Durchschnittsberechnung zu gedenken.

Die Bestimmung des § 9 des Pr. Gesetzes, daß das steuerpflichtige Einkommen der Aktiengesellschaften usw. nach dem Durchschnitt der Vergangenheit zu berechnen war, durfte nicht dahin ausgelegt werden, als sei mit Durchschnittsjahren immer nur zu rechnen, wenn sie Überschüsse ergeben hatten; vielmehr zählte ein Jahr auch mit, wenn es mit keinem Überschuf oder gar mit einer Unterbilanz abgeschlossen hatte. Die Bedeutung der Bestimmung war die, daß, wenn zur Zeit der Veranlagung (Steuererklärung) ein, zwei, drei oder mehr Jahresabschlüsse

<sup>1)</sup> Oder wenn bei einem neuen Unternehmen vor Eintragung schon gehandelt war. Bei Verschmelzung Teilung des Gewinns des letzten Jahres nach dem Zeitpunkt der Registereintragung, E. 14 238. Auf die Zeit der Registereintragung wird nie eine Eröffnungs- (Gründungs-) Bilanz in solchem Falle gemacht, Rehm 442. In E. § 898 war für die Überlassung des Gewinns bis zum Übernahmevertrage besonders bezahlt worden; s. auch E. 9 31 (7 55 über ein mit Bestellung übernommenes Pachtland).

<sup>2)</sup> E. 13 313. Handlungen der Gesellschafter vor Eintragung liefern keinen Geschäftsgewinn; RfH. in Mitt. d. Deutsch. Jnd. 1920 S. 146.

<sup>3)</sup> E. 8 202 (12 292); 13 313, 327, 341; 15 224. Auch bei Veranlagung einer natürlichen Person nach dem wirklichen Einkommen des Steuerjahres statt des mutmaßlichen wurde das Ergebnis eines Geschäftsjahres als gleichmäßig in dessen einzelnen Teilen erwachsen behandelt, E. 5 320; 6 322; 7 183; 13 51\*, 175; 14 31. Umrechnung ist nach RStG. §§ 20, 21 ausgeschlossen.

<sup>4)</sup> E. v. 22. Januar 1918 MfG. v. 30. März 1918, II 4178; E. 9 237.

vorlagen, der eine Abschluß<sup>1)</sup>, oder der Durchschnitt von höchstens dreien die Grundlage der Besteuerung bildete<sup>2)</sup>. Hatte das erste Geschäftsjahr der Gesellschaft mit einer Unterbilanz oder höchstens  $\mathcal{A}$  900 um  $3\frac{1}{2}$  v. H. des eingezahlten Aktienkapitals gekürzten Überschußverwendungen abgeschlossen, so blieb sie für den dem ersten Geschäftsjahr folgenden Rest des Steuerjahres, für das nächste Steuerjahr und so lange steuerfrei, bis ein Abschluß mit mehr als  $\mathcal{A}$  900 Überschußverwendungen nach der gedachten Kürzung vorlag<sup>3)</sup>; dann aber stand der Durchschnittsberechnung nicht entgegen, daß das zweite und dritte zurückliegende Geschäftsjahr je mit einer Unterbilanz oder nach § 5 des Gesetzes steuerfreien Überschüssen abgeschlossen hatten; die Veranlagung hatte auch sie in die Besteuerungsgrundlage zu ziehen<sup>4)</sup>. Der Abzug, also in diesem Falle der Zuschlag, der  $3\frac{1}{2}$  v. H. des Aktienkapitals, durfte auch bei einer Unterbilanz nicht übersehen werden.

Nunmehr berechnete sich das steuerbare Einkommen unserer Aktiengesellschaft für ein Jahr wie folgt, unter der Annahme, daß die Zuschreibung zum Defikrederekonto eine Rücklage zur Deckung künftiger Ausfälle war, nicht zur derzeit richtigen Bewertung der jetzt vorhandenen Ausstände diente:

1) Also auf die vorliegenden Abschlüsse kam es an, nicht auf die vorhergehenden Veranlagungen. Eine am 1. April 1896 gegründete Gesellschaft, die ihre erste und alle folgenden Bilanzen auf den 30. Juni machte, deren erste Überschüsse von einem Vierteljahr für die (erste und zweite) Veranlagung auf ein Jahr umzurechnen waren, mußte für 1898/99 nach dem Durchschnitt von  $\frac{3}{4}$  Jahren, 1. April 1896 bis 30. Juni 1897 veranlagt werden; es war nicht etwa die Grundlage der ersten Veranlagung, d. h. das auf ein Jahr umgerechnete Ergebnis des ersten Bilanzabschnitts in die Rechnung einzustellen. Die Vergangenheit, deren Durchschnitt dem Steuerjahre gleichgesetzt wurde, bildete eben eine Einheit für sich. Vgl. E. 8 162. Maßgebend waren die Jahre, die durch die Hauptversammlung festgestellt werden konnten, E. 13 308, GmbH.

2) E. 7 87.

3) Ebenso für anderes Einkommen; s. auch E. 1 220; 2 189, 195.

4) E. 6 217; 7 87; 12 284; 13 311; anders *WVfg.* vom 14. März 1913, II 2933. Diese Veranlagung geschah vom Beginn des dem Abschluß folgenden Steuerjahres an; nur die Veranlagung auf Grund der ersten Bilanz der Gesellschaft konnte von dem auf sie folgenden Monatsersten an eintreten, auch bei preussischem Zweiggeschäft einer auswärtigen Gesellschaft, E. 9 283; 12 284.

Zu	ℳ 75000,00	zur Verteilung bestimmter Überschüsse treten
"	4612,00	Abführung zum gesetzlichen Reservefonds.
"	2000,00	Abführung zum Spezialreservefonds.
"	1652,00	Abführung zum Deltrederekonto als Reservefonds.
"	213,95	zu hohe Abschreibung auf Versicherung.
"	100,00	Abführung an das Häusertragskonto als Reservefonds.

Von ℳ 83577,95 gehen ab  $3\frac{1}{2}$  v. H. von ℳ 1500000.

" 52500,00 Es wären sonach zu besteuern

ℳ 31077,95.

Nicht eingerechnet ist also der Vortrag auf das neue Jahr, ℳ 1406,12, der aber niedriger ist, als der Vortrag aus dem Vorjahr. Da nach der späteren Rechtsprechung letzterer im Vorjahr zu besteuern war, wie das schon immer bei der Gewerbebesteuerung zu geschehen hatte<sup>1)</sup>, so müssen sämtliche steuerbaren Verwendungen aus dem Reingewinn von ℳ 92245,12, ihre Summe, hier aber diese Verwendungen einschließlich der obigen Zusätzungen von ℳ 213,95 und 100 als teilweise aus einer (besteuerten) Reserve gedeckt, im Verhältnis jenes (erhöhten) Reingewinnes zum alten Vortrag gekürzt, und nur die gekürzten Beträge besteuert werden ( $83577,95 + 1406,12 = 84984,07 - x$ ;

$$x = \frac{2828,93 \cdot 84984,07}{92245,12 + 313,95} = 2597,41; \text{ steuerbar somit } \mathcal{M} 82386,66^2) -$$

52500). Hiernach wird der Vortrag des Geschäftsjahres schon für dieses versteuert; demnach sind die aufs neue Jahr vorgetragenen ℳ 1406,12 in diesem wieder als bereits besteuerte Reserve zu behandeln usw.<sup>3)</sup>. Dieser Rechnung ist nicht etwa entgegenzuhalten, daß nicht nur die steuerfreien Verwendungen aus dem alten Vortrag mit gedeckt sind, sondern alle Posten der Sollseite, Unkosten, Abschreibungen usw., so daß der Vortrag im Verhältnis der unbedingten Lasten und der steuerfreien Verwendungen zu den steuerbaren zu zerlegen wäre; denn Unkosten behalten ihre den Abzug fordernde Eigenschaft, wie sie auch gedeckt sind.

<sup>1)</sup> E. § 406.

<sup>2)</sup> Dies ist der nach RStG. § 5, EinkStG. §§ 5, 33 statt nur bestimmter Überschußverwendungen schon zu besteuernde Geschäftsgewinn.

<sup>3)</sup> E. 1 218; 8 176; hier mußte aber der buchmäßige Vortrag (Fr. 4716,10) ebenfalls im Verhältnis der steuerfreien zu den steuerbaren Verwendungen gekürzt, er durfte nicht voll vom Bilanzgewinn abgesetzt werden.



## Anhang.

### Handelsgesetzbuch (vom 10. Mai 1897).

(RGO. 219.)

#### § 1.

Kaufmann im Sinne dieses Gesetzbuchs ist, wer ein Handelsgewerbe betreibt.

Als Handelsgewerbe gilt jeder Gewerbebetrieb, der eine der nachstehend bezeichneten Arten von Geschäften zum Gegenstande hat:

1. die Anschaffung und Weiterveräußerung von beweglichen Sachen (Waren) oder Wertpapieren, ohne Unterschied, ob die Waren unverändert oder nach einer Bearbeitung oder Verarbeitung weiter veräußert werden;
2. die Übernahme der Bearbeitung oder Verarbeitung von Waren für andere, sofern der Betrieb über den Umfang des Handwerks hinausgeht;
3. die Übernahme von Versicherungen gegen Prämie;
4. die Bankier- und Geldwechslergeschäfte;
5. die Übernahme der Beförderung von Gütern oder Reisenden zur See, die Geschäfte der Frachtführer oder der zur Beförderung von Personen zu Lande oder auf Binnengewässern bestimmten Anstalten sowie die Geschäfte der Schleppschiffahrtsunternehmer;
6. die Geschäfte der Kommissionäre, der Spediteure oder der Lagerhalter;
7. die Geschäfte der Handlungsagenten oder der Handelsmäkler;
8. die Verlagsgeschäfte sowie die sonstigen Geschäfte des Buch- oder Kunsthandels;
9. die Geschäfte der Druckereien, sofern ihr Betrieb über den Umfang des Handwerks hinausgeht.

## § 2.

Ein gewerbliches Unternehmen, das nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert, gilt, auch wenn die Voraussetzungen des § 1 Abs. 2 nicht vorliegen, als Handelsgewerbe im Sinne dieses Gesetzbuchs, sofern die Firma des Unternehmers in das Handelsregister eingetragen worden ist. Der Unternehmer ist verpflichtet, die Eintragung nach den für die Eintragung kaufmännischer Firmen geltenden Vorschriften herbeizuführen.

## § 4.

Die Vorschriften über die Firmen, die Handelsbücher und die Procura finden auf Handwerker sowie auf Personen, deren Gewerbebetrieb nicht über den Umfang des Kleingewerbes hinausgeht, keine Anwendung.

.....

## § 38.

Jeder Kaufmann ist verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen.

Er ist verpflichtet, eine Abschrift (Kopie oder Abdruck) der abgegangenen Handelsbriefe zurückzubehalten und diese Abschriften sowie die empfangenen Handelsbriefe geordnet aufzubewahren.

## § 39.

Jeder Kaufmann hat bei dem Beginne seines Handelsgewerbes seine Grundstücke, seine Forderungen und Schulden, den Betrag seines baren Geldes und seine sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen, dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände anzugeben und einen das Verhältnis des Vermögens und der Schulden darstellenden Abschluß zu machen.

Er hat demnächst für den Schluß eines jeden Geschäftsjahrs ein solches Inventar und eine solche Bilanz aufzustellen; die Dauer des Geschäftsjahrs darf zwölf Monate nicht überschreiten. Die Aufstellung des Inventars und der Bilanz ist innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit zu bewirken.

Hat der Kaufmann ein Warenlager, bei dem nach der Beschaffenheit des Geschäfts die Aufnahme des Inventars nicht füglich in jedem Jahre geschehen kann, so genügt es, wenn sie alle zwei Jahre erfolgt. Die Verpflichtung zur jährlichen Aufstellung der Bilanz wird hierdurch nicht berührt.

## § 40.

Die Bilanz ist in Reichswährung aufzustellen.

Bei der Aufstellung des Inventars und der Bilanz sind sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden nach dem Werte anzusetzen, der ihnen in dem Zeitpunkte beizulegen ist, für welchen die Aufstellung stattfindet.

Zweifelhafte Forderungen sind nach ihrem wahrscheinlichen Werte anzusetzen, uneinbringliche Forderungen abzuschreiben.

## § 41.

Das Inventar und die Bilanz sind von dem Kaufmanne zu unterzeichnen. Sind mehrere persönlich haftende Gesellschafter vorhanden, so haben sie alle zu unterzeichnen.

Das Inventar und die Bilanz können in ein dazu bestimmtes Buch eingeschrieben oder jedesmal besonders aufgestellt werden. Im letzteren Falle sind sie zu sammeln und in zusammenhängender Reihenfolge geordnet aufzubewahren.

**Aktiengesellschaft.**

## § 239.

Der Vorstand hat dafür Sorge zu tragen, daß die erforderlichen Bücher der Gesellschaft geführt werden.

## § 261.

Für die Aufstellung der Bilanz kommen die Vorschriften des § 40 mit folgenden Maßgaben zur Anwendung:

1. Wertpapiere und Waren, die einen Börsen- oder Marktpreis haben, dürfen höchstens zu dem Börsen- oder Marktpreise des Zeitpunktes, für welchen die Bilanz aufgestellt wird, sofern dieser Preis jedoch den Anschaffungs- oder Herstellungspreis übersteigt, höchstens zu dem letzteren angesetzt werden;

2. andere Vermögensgegenstände sind höchstens zu dem Anschaffungs- oder Herstellungspreis anzusetzen;
3. Anlagen und sonstige Gegenstände, die nicht zur Weiterveräußerung, vielmehr dauernd zum Geschäftsbetriebe der Gesellschaft bestimmt sind, dürfen ohne Rücksicht auf einen geringeren Wert zu dem Anschaffungs- oder Herstellungspreis angesetzt werden, sofern ein der Abnutzung gleichkommender Betrag in Abzug gebracht oder ein ihr entsprechender Erneuerungsfonds in Ansatz gebracht wird;
4. die Kosten der Errichtung und Verwaltung dürfen nicht als Aktiva in die Bilanz eingesetzt werden;
5. der Betrag des Grundkapitals und der Betrag eines jeden Reserve- und Erneuerungsfonds sind unter die Passiva aufzunehmen;
6. der aus der Vergleichung sämtlicher Aktiva und sämtlicher Passiva sich ergebende Gewinn oder Verlust muß am Schluß der Bilanz besonders angegeben werden.

#### § 262.

Zur Deckung eines aus der Bilanz sich ergebenden Verlustes ist ein Reservefonds zu bilden. In diesen ist einzustellen:

1. von dem jährlichen Reingewinne mindestens der zwanzigste Teil so lange, als der Reservefonds den zehnten oder den im Gesellschaftsvertrage bestimmten höheren Teil des Grundkapitals nicht überschreitet;
2. der Betrag, welcher bei der Errichtung der Gesellschaft oder bei einer Erhöhung des Grundkapitals durch Ausgabe der Aktien für einen höheren als den Nennbetrag über diesen und über den Betrag der durch diese Ausgabe der Aktien entstehenden Kosten hinaus erzielt wird;
3. der Betrag von Zahlungen, die ohne Erhöhung des Grundkapitals von Aktionären gegen Gewährung von Vorzugsrechten für ihre Aktien geleistet werden, soweit nicht eine Verwendung dieser Zahlungen zu außerordentlichen Abschreibungen oder zur Deckung außerordentlicher Verluste beschlossen wird.

## § 344.

Die von einem Kaufmann vorgenommenen Rechtsgeschäfte gelten im Zweifel als zum Betriebe seines Handelsgewerbes gehörig . . .

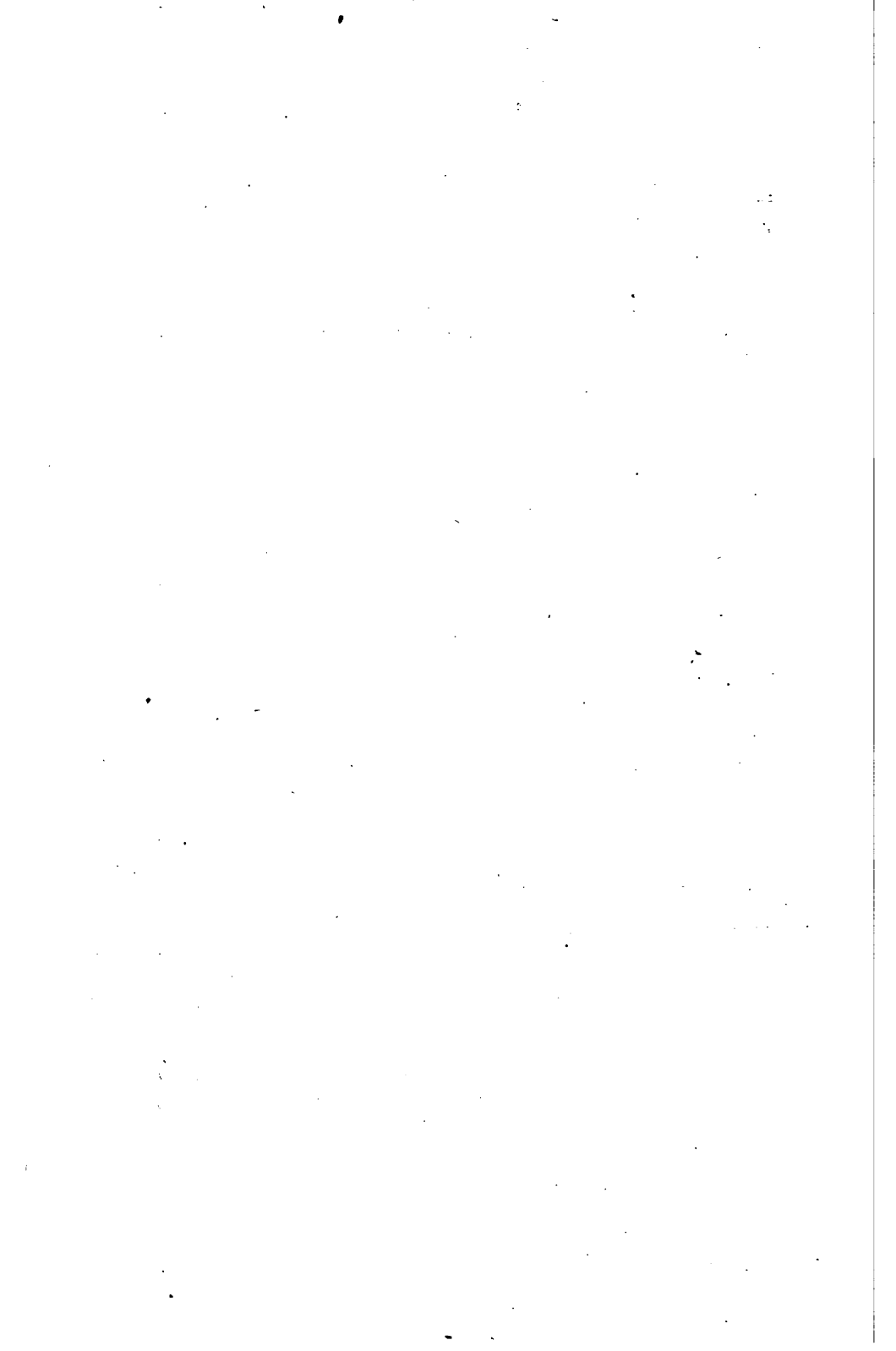
## Gesetz, betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (vom 20. Mai 1898).

(RGBl. 846.)

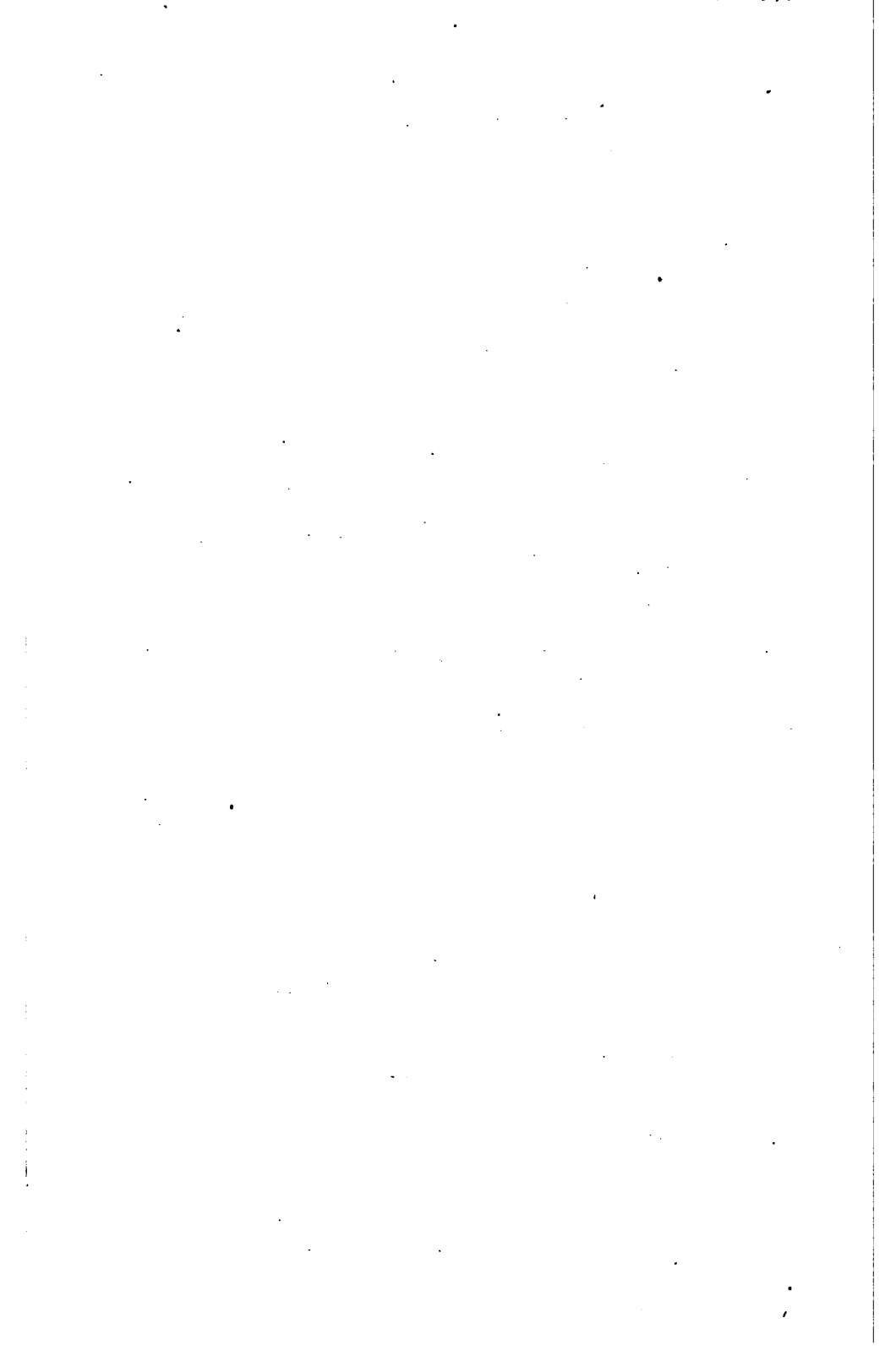
## § 42.

Für die Aufstellung der Bilanz kommen die Vorschriften des § 40 des Handelsgesetzbuches mit folgenden Maßgaben zur Anwendung:

1. Anlagen und sonstige Vermögensgegenstände, welche nicht zur Weiterveräußerung, sondern dauernd zum Betriebe des Unternehmens bestimmt sind, dürfen höchstens zu dem Anschaffungs- oder Herstellungspreise angesetzt werden; sie können ohne Rücksicht auf einen geringeren Wert zu diesem Preise angesetzt werden, sofern ein der Abnutzung gleichkommender Betrag in Abzug oder ein derselben entsprechender Erneuerungsfonds in Ansatz gebracht wird;
2. die Kosten der Organisation und Verwaltung dürfen nicht als Aktiva in die Bilanz eingesetzt werden;
3. usw.;
4. der Betrag des im Gesellschaftsvertrage bestimmten Stammkapitals ist unter die Passiva aufzunehmen. Das gleiche gilt von dem Betrage eines jeden Reserve- und Erneuerungsfonds, sowie von dem Gesamtbetrage der eingezahlten Nachschüsse, soweit nicht die Verwendung eine Abschreibung der betreffenden Passivposten begründet;
5. der aus der Vergleichung sämtlicher Aktiva und Passiva sich ergebende Gewinn oder Verlust muß am Schlusse der Bilanz besonders angegeben werden.



## Beilagen.





## Geschäftsgang.

Oktober 1918.

1. Der Kaufmann Friedrich Carl Rose zu Breslau erwirbt mit seinem Vermögen von  $\mathcal{A}$  15060 ein Kolonialwarengeschäft, das  $\mathcal{A}$  130 Barbestand,  $\mathcal{A}$  15500 Waren,  $\mathcal{A}$  1240 Geräte und  $\mathcal{A}$  1150 Ausstände ( $\mathcal{A}$  354,10 bei Weber,  $\mathcal{A}$  530 bei Friedberg,  $\mathcal{A}$  265,90 bei Hertz & Cie.) aufweist, denen  $\mathcal{A}$  2960 Schulden ( $\mathcal{A}$  706,30 bei Meyer,  $\mathcal{A}$  2253,70 bei Schütze) gegenüberstehen.
2. Im Laden ist eine Tageslosung von  $\mathcal{A}$  44,60 erzielt.
3. Es ist für  $\mathcal{A}$  50 bar ein Kontorpult angeschafft.
4. Carl Weber, Stralsund, bestellt und erhält 4 Brot Zucker im Gewicht von 41 kg zum Preise von  $\mathcal{A}$  32 für 50 kg =  $\mathcal{A}$  27,25. Rose verauslagt für ihn Fracht und kleine Spesen,  $\mathcal{A}$  0,75.
5. Rose entnimmt seiner Geschäftskasse bar  $\mathcal{A}$  90 für den Haushalt. — Die Tageslosung beträgt  $\mathcal{A}$  150,35.
6. An Gottfried Meyer, Hamburg, werden a conto bar  $\mathcal{A}$  180,25 gesandt. — Von ihm gehen bestellte 5 Sack Java-Kaffee ein, 300 kg, gez. G. M. 20—24, zum Preise von  $\mathcal{A}$  1,25 per  $\frac{1}{2}$  kg =  $\mathcal{A}$  750.
15. Carl Weber, Stralsund, sendet a conto bar  $\mathcal{A}$  190, auf die ihm 2 v.  $\mathcal{H}$ . Skonto gutzurechnen sind.
16. Der Kommiss erhält von Rose auf Ersuchen einen halbmonatigen Gehaltsvorschuß,  $\mathcal{A}$  44,25.
19. Die Tageslosung stellt sich auf  $\mathcal{A}$  184,25.
21. Rose kauft per comptant 2 Ballen Reis,  $\mathcal{A}$  100.
22. Paul Becker, Posen, sendet die bestellten 30 Ballen Karolina-Reis, gez. 1—30 P. B. 16 =  $\mathcal{A}$  1592.
27. Berthold Naumburg, Anklam, erhält die verlangten zwei Dg Hof Wein zum Preise von  $\mathcal{A}$  467,40.
30. Rose bringt einseitigen müßigen  $\mathcal{A}$  200 auf die Kasse der Volksbank, die ihm damit ein Konto eröffnet; Zinsen 2 v.  $\mathcal{H}$ .

## November.

2. Es werden für  $\mathcal{A}$  33,95 verschiedene Waren gegen bar gekauft.

## Dezember.

10. Rose nimmt zur Verstärkung seiner Betriebsmittel von seinem Verwandten, B. Hempel, Breslau, ein Darlehen von  $\mathcal{A}$  1000 auf; Zinsen 4 v. H.; vierteljährlich nachträglich zahlbar.
15. Er übersendet seinem Lieferer Gottfried Meyer, Hamburg, auf Verlangen sein Akzept über die Restschuld von  $\mathcal{A}$  1276,05.
20. Emil Friedberg, Posen, sendet bar  $\mathcal{A}$  530 zum Ausgleich seiner Schuld. — Rose entnimmt aus seinem Laden für eigenen Verbrauch Waren im Werte von  $\mathcal{A}$  50, ohne sie an die Kasse zu bezahlen.
21. Die Tageslosung beläuft sich auf  $\mathcal{A}$  62.
22. Er sendet an seinen Lieferer Paul Becker, Posen, zum Ausgleich seiner Rechnung  $\mathcal{A}$  1592. — Für  $\mathcal{A}$  423,30 Ware ist dem A. in K. auf Kredit gesandt, für  $\mathcal{A}$  280,45 Ware von B. in P. auf Kredit eingegangen.

## Januar 1919.

13. Hertz & Cie., Breslau, senden zum Ausgleich ihrer Schuld einen Wechsel (Remesse) über  $\mathcal{A}$  265,90 per 1. Februar, der aber auf Verlangen des Akzeptanten Seime, Posen, mehrmals prolongiert wird. Rose behält ihn im Portefeuille.

## Februar.

14. Für  $\mathcal{A}$  1300 bar Waren gehen hinaus.
15. Rose löst sein Akzept über  $\mathcal{A}$  1276,05 bei Meyer, Hamburg, ein.
20. Für  $\mathcal{A}$  2229,75 Waren werden abgesetzt. Er sendet an Richard Schütze, Oppeln zur Deckung seiner Schuld bar  $\mathcal{A}$  2253,70. — Drei Wechsel über zusammen  $\mathcal{A}$  423,30 auf Warenforderung an A. in K. gehen ein.

## März.

8. Rose erhält für eine Geschäftsvermittlung  $\mathcal{A}$  10.
10. Die am heutigen Tage fälligen Darlehnszinsen an B. Hempel, Breslau, werden mit  $\mathcal{A}$  10 bezahlt. — Rose bezahlt an B die Waren mit seinem Akzept über  $\mathcal{A}$  280,45.

## April.

30. Die Volksbank zu Breslau übersendet Rose einen Kontoauszug, wonach er  $\mathcal{M}$  2 Zinsen außer seiner Einlage guthat.

## Mai.

1. Rose hebt bei der Volksbank  $\mathcal{M}$  202 ab.
2. Der Kommiss unterschlägt diese.

## Juni.

9. Die Tageslosung beträgt  $\mathcal{M}$  10.
10. Die am heutigen Tage fälligen Darlehnszinsen werden an B. Hempel, Breslau, mit  $\mathcal{M}$  10 bezahlt.

## Juli.

1. Carl Weber, Stralsund, zahlt auf Abschlag  $\mathcal{M}$  110.
2. Es werden für  $\mathcal{M}$  110 Waren gekauft und sogleich bar bezahlt.

## August.

9. Rose sendet an Georg Plate, Hamburg, auf Bestellung Waren im Werte von  $\mathcal{M}$  470.
15. Desgl. an Carl Weber, Stralsund, im Werte von  $\mathcal{M}$  200.
19. Für Vermittlungen vereinnahmt  $\mathcal{M}$  132,60.
20. Rose erhält von seinem Anwalt die Mitteilung, daß die Zwangsvollstreckung gegen Berthold Naumburg, Anklam, wegen der geschuldeten  $\mathcal{M}$  467,40 fruchtlos gewesen. — Er zahlt bei der Volksbank wieder  $\mathcal{M}$  100 ein. — Er hat  $\mathcal{M}$  32,60 Prozeßkosten zu bezahlen.
21. Es ist für  $\mathcal{M}$  1885,55 Ware von C. in B. auf Kredit entnommen und für  $\mathcal{M}$  4003,55 an D. in W. auf Kredit abgegeben.
31. Der Lieferer Paul Becker, Posen, verlangt für eine bestellte Warensendung zuvorige Deckung; Rose sendet ihm darauf 2 Wechsel über zusammen  $\mathcal{M}$  500 und  $\mathcal{M}$  30 bar. — In Erwartung der Auszahlung einer Erbschaft und eines Lotteriegewinns kauft Rose ein Wertpapier (Ausgabe  $\mathcal{M}$  355,75), das nicht im Geschäft belassen wird, weshalb ein Effektenkonto nicht zu errichten ist. — Die Beträge vom 21. werden berichtigt; für  $\mathcal{M}$  10 wird ein Gerät angeschafft;  $\mathcal{M}$  700 gibt die Kasse für den Haushalt her;  $\mathcal{M}$  986,75 werden für allerlei Handlungsunkosten,

Geschäftsmiete usw. entnommen; für  $\mathcal{M}$  23576,85 sind noch Waren gekauft und für  $\mathcal{M}$  23541,35 verkauft.

September.

1. Rose muß sein Guthaben bei der Volksbank wieder abheben. — Die Tageslosung beträgt  $\mathcal{M}$  134,20.
2. Er entnimmt der Kasse für sich  $\mathcal{M}$  70. — Seinem Kommiss zählt er im voraus das Monatsgehalt mit  $\mathcal{M}$  90.
3. Er sendet an G. Müller & Sohn, Guben, auf Ansuchen 2 Wechsel aus seinem Portefeuille über zusammen  $\mathcal{M}$  189,20.
4. Heinrich Müller, Stettin, erhält die bestellten 2 Sack Java-Kaffee zum Preise von  $\mathcal{M}$  607,60.
5. Die schon erwartete Erbschaft mit  $\mathcal{M}$  250,75 wird ausgezahlt.
10. Heinrich Müller, Stettin, sendet bar  $\mathcal{M}$  196 auf seine Schuld; ihm sind 2 v. H. Skonto zu vergüten. — Die wieder fälligen Darlehnszinsen mit  $\mathcal{M}$  10 bleiben unberichtigt.
12. Auch der Lotteriegewinn mit  $\mathcal{M}$  105 geht ein. — Georg Plate, Hamburg, sendet zum Ausgleich seiner Schuld vom 9. August einen Wechsel über  $\mathcal{M}$  470 auf C. Lutze, hier, per 15. Oktober. — Die Tageslosung beträgt  $\mathcal{M}$  89,70.
13. Wilhelm Schulze, Bromberg, liefert den bestellten Tee, wofür Rose einschl. Fracht  $\mathcal{M}$  1250,20 schuldig wird.
14. Paul Becker, Posen, schickt endlich den schon bezahlten Reis für  $\mathcal{M}$  530.
16. An Wilhelm Schulze, Bromberg, gehen a conto bar  $\mathcal{M}$  140,20 ab.
19. Rose löst das letzte auf ihn noch laufende Akzept über  $\mathcal{M}$  280,45 ein.
25. Er zahlt für die Lotterielosenerneuerung  $\mathcal{M}$  5.
30. Er kauft verschiedene Waren gegen gleich bare Zahlung mit  $\mathcal{M}$  1284,35. — Wilhelm Schulze, Bromberg, teilt mit, daß er mit dem verlangten Abzug (Defort) von 1 v. H. wegen fehlerhafter Sendung vom 13. September einverstanden sei —  $\mathcal{M}$  12,35. — Josef Friese, Berlin, sendet auf Verlangen einen Wechsel über  $\mathcal{M}$  629,35 auf Chr. Leder, hier, per 15. Oktober. — Rose macht die beiden somit vorhandenen Wechsel über zusammen  $\mathcal{M}$  1099,35 zu Geld, indem er sie verkauft, wobei er sich an Diskont  $\mathcal{M}$  15 abziehen lassen muß.

## II. Beilage.

(S. 60, 78<sup>1</sup>.)

### Eröffnungsbilanz (S. 8).

Soll.			Haben.		
Kasse . . . . .	130	00	Gläubiger . . . . .	2960	00
Waren . . . . .	15 500	00	Kapital . . . . .	15 060	00
Geräte . . . . .	1 240	00			
Schuldner . . . . .	1 150	00			
N	18 020	00	N	18 020	00

Breslau, den 1. Oktober 1918.

Friedrich Carl Rose.

### Raffebuch (S. 58).

Soll.	Kasse.		Kasse.	Haben.
	Monat	19	18.	Oktober
1. An Bilanzkonto, Bestand	2	N 130 00	3. Per Handlungsgeräte- konto, ein Kontor- pult gekauft	36 N 50 00
2. „ Warentkonto, Lösung	33	„ 44 60	4. „ Handlungs- unkostenkonto, Fracht und kleine Spesen	37 „ 75
5. „ Warentkonto, Lösung	33	„ 150 35	5. „ Haushaltskonto, Entnahme für den Haushalt	38 „ 90 00
15. „ Carl Weber, Stral- fund, a conto- Zahlung	3	„ 190 00	6. „ Gottfried Meyer zu Hamburg, Bar- sendung a conto	6 „ 180 25
19. „ Warentkonto, Lösung	33	„ 184 25	16. „ Handlungsun- kostenkonto, Vor- schuß auf Salär	37 „ 44 25
			21. „ Warentkonto, für 2 Ballen Reis per comptant	33 „ 100 00
			30. „ Volksbank hier, zahlte auf Gut- habenkonto ein	10 „ 200 00
			31. „ Saldo verbleibt	„ 33 95
		N 699 20		N 699 20
	Monat	19	18.	November
1. An Saldovortrag, Bestand		N 33 95		

2

2

Soll.		Raffe.		Raffe.		Haben.			
		Monat	19	18	Dezember				
10.	An B. Hempel, hier, für ein Darlehen	18	1000	00	22.	Per Paul Becker, Bosen, Zahlung a conto	18	1592	00
20.	" Emil Friedberg, Bosen, a conto	4	530	00					
21.	" Warenkonto, Lo- sung	33	62	00					

3

3

Soll.		Raffe.		Raffe.		Haben.			
		Monat	19	19	Februar.				
14.	An Warenkonto, Lösung	33	1300	00	15.	Per Akzeptenkonto, Einlösung	34	1276	05
20.	" Warenkonto, Lösung	33	2229	75	20.	" Richard Schütze, Oppeln, a conto	7	2253	70

		Monat	19	19	März.				
8.	An Provisionskonto, für eine Geschäfts- vermittlung	33	10	00	10.	Per B. Hempel, hier, Darlehenszinsen Jan./März	18	10	00

		Monat	19	19	Mai.				
1.	An Volksbank, hier, Abhebung	10	202	00	2.	Per Gewinn- und Verlustkonto, Unterschlagung	39	202	00

4

4

Soll.		Raffe.		Raffe.		Haben.			
		Monat	19	19	Juni.				
9.	An Warenkonto, Tageslösung	33	10	00	10.	Per B. Hempel, hier, Darlehenszinsen April/Juni	18	10	00

		Monat	19	19	Juli.				
1.	An Carl Weber, Stral- sund, Zahlung - a conto	3	110	00	2.	Per Warenkonto für bezogene Waren	33	110	00

		Monat		19 19		August.					
19.	An Provisionskonto, für mehrere Geschäftsvermittlungen	38	„	132	60	20.	Per Volksbank, hier, Einzahlung	10	„	100	00
31.	„ D. in W. für Sendung	24	„	4003	55	„	„ Gewinn- und Verlustkonto, Prozeßkosten	39	„	32	60
„	„ Warenkonto, ein großer Posten abgesetzt	33	„	23541	35	31.	„ Paul Becker, Bosen, Vorschußzahlung	13	„	30	00
						„	„ Kapitalkonto, Ankauf von 400 „ nominal Rumänische Rente	1	„	355	75
						„	„ C. in Z., Berichtigung für Warenschuld	24	„	1885	55
						„	„ Gerätekonto, Anschaffung	36	„	10	00
						„	„ Haushaltskonto, verausgabt	38	„	700	00
						„	„ Handlungskostenkonto, verschiedene Ausgaben	37	„	986	75
						„	„ Warenkonto, ein ganzes Lager gekauft	33	„	23576	85

5.

(S. 60.)

5.

Soll.		Kasse.		Kasse.		Haben.					
		Monat		19 19		September.					
1.	An Volksbank, hier, Abhebung	10	„	100	00	2.	Per Haushaltskonto, Entnahme	38	„	70	00
„	„ Warenkonto, Lösung	33	„	134	20	„	„ Handlungskostenkonto Gehalt	37	„	90	00
5.	„ Kapitalkonto, Erbschaft	1	„	250	75	16.	„ Wilhelm Schulze, Bromberg, Sendung a conto	21	„	140	20
10.	„ Heinrich Müller, Stettin, a conto	11	„	196	00	19.	„ Akzeptenkonto, Einlösung	34	„	280	45
12.	„ Kapitalkonto Vermächtnis	1	„	105	00	25.	„ Haushaltskonto, Lotterielos	38	„	5	00
„	„ Warenkonto, Lösung	33	„	89	70						
	Übertrag		„	875	65		Übertrag		„	585	65

		übertrag	„	übertrag	„
30.	An Wechselkonto, zwei Wechsel diskontiert	34	„ 1099 35	30.	An Warenkonto, verschiedene Waren per comptant
				33	„ 1284 35
				36	„ 15 00
				40	„ 90 00
			„ 1975 00		„ 1975 00
		Monat	19 19	Oktober.	
1.	An Bilanzkonto, Bestand		„ 90 00		

### Memorial (S. 61).

		Monat Oktober 1918:		1.
H. B.	2	1.	Bilanzkonto an verschiedene:	
			für nachstehende Saldi, die m. Passiva ausmachen, und für m. reines Kapital	
	6		an Gottfried Meyer, Hamburg	„ 706 30
	7		„ Richard Schütze, Oppeln	„ 2253 70
	1		„ Kapitalkonto, reines Kapital	„ 15 060 00
				„ 18 020 00
	2	1.	Verschiedene an Bilanzkonto:	
			für nachstehende Saldi, die m. Aktiva ausmachen:	
	33		Warenkonto, Vorrat an Waren	„ 15 500 00
	35		Raffakonto, Barbestand	„ 130 00
	36		Handlungsgerätekonto	„ 1 240 00
	3		Carl Weber, Stralsund	„ 354 10
	4		Emil Friedberg, Posen	„ 530 00
	5		Hertz & Cie., hier	„ 265 90
				„ 18 020 00



**Memorial.**

2.	3	4.	Carl Weber, Stralsund, an verschiedene:		
	37		„ Handlungsunkostenkonto, Auslagen für Fracht und kleine Spejen	<i>M</i>	— 75
	33		„ Warenkonto, gesandten 4 Brot Zucker, Gewicht 41 kg, 50 kg zu 32 <i>M</i>	„	27 25
				<i>M</i>	28 00
	33 6	6.	Warenkonto an Gottfried Meyer, Hamburg, per empfangene 5 Sack Java- Kaffee, 300 kg. $\frac{1}{2}$ kg zu 1,25 <i>M</i> gez. G. M. 20—24	<i>M</i>	750 00
	36 3	15.	Zinsenkonto an Carl Weber, Stralsund, per 2 v. H. Skonto seiner Zahlung von heute	<i>M</i>	3 90
	33 13	22.	Warenkonto an Paul Becker, Posen, per empfangene 30 Ballen Karo- lina-Reis gez. 1—30 P. B. 16	<i>M</i>	1 592 00
	16 33	27.	Berthold Naumburg, Anklam, an Warenkonto, „ gesandten 2 Drgohst Wein	<i>M</i>	467 40

**Memorial.**

			Monat Dezember 1918.		3.
§. B.	6 34	15.	Gottfried Meyer, Hamburg, an Akzeptenkonto, an gesandtem Akzept über	<i>M</i>	1276 05

5. B.	$\frac{38}{33}$	20.	Haushaltskonto an Warenkonto, an Entnahme verschiedener Waren	M	50	00
	$\frac{24}{33}$	22.	A. in X. an Warenkonto, an gesandten verschiedenen Waren	M	423	30
	$\frac{33}{24}$	22.	Warenkonto an B. in Y., per empfangene verschiedene Waren	M	280	45

## Memorial.

4.	5. B.	$\frac{34}{5}$	13.	Monat Januar 1919: Wechselfonto an Hertz & Cie., hier, per empfangenen Wechsel über	M	265	90
		$\frac{34}{24}$	20.	Monat Februar 1919: Wechselfonto an A. in X., per empfangene 3 Wechsel über	M	423	30
		$\frac{36}{18}$	10.	Monat März 1919: Zinsfonto an B. Hempel, hier, per 4 v. S. Zinsen f. Darlehns Dezember/März	M	10	00
		$\frac{24}{34}$	10.	B. in Y. an Akzeptenfonto, an gesandtem Akzept über	M	280	45

**Memorial.**

		Monat April 1919:		5.	
5. B.	$\frac{10}{36}$	30.	Volksbank, hier, an Zinsfonto, m. Einlage	M 2 00	
	$\frac{36}{18}$	10.	Monat Juni 1919: Zinsfonto an B. Hempel, hier, per 4 v. H. Zinsen f. Darlehns März/Juni	M 10 00	
	$\frac{12}{33}$	9.	Monat August 1919: Georg Plate, Hamburg, an Warenfonto, an gesandten verschiedenen Waren	M 470 00	
	$\frac{3}{33}$	15.	Carl Weber, Straßund, an Warenfonto, an gesandten verschiedenen Waren	M 200 00	

**Memorial.**

		6.			
5. B.	$\frac{39}{16}$	20.	Gewinn- und Verlustfonto an Berthold Naumburg, Anklam, per Verlust m. Forderung	M 467 40	
	$\frac{33}{24}$	21.	Warenfonto an C. in Z., per empfangene Sendung	M 1885 55	
	$\frac{24}{33}$	"	D. in W. an Warenfonto, an gesandten verschiedenen Waren	M 4003 55	
	$\frac{13}{34}$	31.	Paul Becker, Bosen, an Wechselkonto, an 2 gesandten Wechselfn	M 500 00	

## Memorial (S. 63).

		Monat September 1919:		7.	
S. B. 18 34	3.	G. Müller & Sohn, Guben, an Wechselkonto, " gesandten 2 Wechseln Jl. 18. per 15. 10. auf Gebr. Eisen, dort per 1. 11. auf H. Geber, dort	M 43 80 " 145 40 M 189 20		
		4.	Heinrich Müller, Stettin, an Warenkonto Jl. 18. an gesandten 2 Sack Java- Kaffee gez. H. M. 75	M 607 60	
		10.	Warenkonto an Heinrich Müller, Stettin, Jl. 18. per 2 v. S. Skonto seiner Zahlung von heute	M 4 00	
36 18	"	Zinsenkonto an B. Hempel, hier, Jl. 18. per 4 v. S. Zinsen f. Dar- lehns, Juni/Sept.	M 10 00		
8. 34 12	12.	Wechselkonto an Georg Plate, Hamburg, Jl. 18. per empfangenen Wechsel auf C. Lutze, hier	M 470 00		

<p><u>33</u> 21</p>	<p>13.</p>	<p>Warenkonto an Wilhelm Schulze, Bromberg, Jl. 18. per empfangene 15 Kisten Karawanen-Tee, gez. 1—15. W. S. B. 12. per verauslagte Fracht</p>	<p>ℳ 1235 20 " 15 00 <hr/>ℳ 1250 20</p>
<p><u>33</u> <u>13</u></p>	<p>14.</p>	<p>Warenkonto an Paul Becker, Posen, Jl. 18. per empfangene 10 Ballen Karolina-Reis gez. 31—40 P. B. 16.</p>	<p>ℳ 530 00</p>

**Memorial.**

<p>§. B. <u>21</u> <u>33</u></p>	<p>30.</p>	<p>Wilhelm Schulze, Bromberg, an Warenkonto, Jl. 18. an 1 v. H. Defort seiner Forderung</p>	<p>ℳ 12 35</p>	<p>9.</p>
<p><u>34</u> <u>22</u></p>	<p>3.</p>	<p>Wechselfonto an Josef Friese, Berlin, Jl. 18. per empfangenen Wechsel auf Chr. Leder, hier</p>	<p>ℳ 629 35</p>	
<p>39 33 38</p>	<p>"</p>	<p>Verschiedene an Gewinn- und Ver- lustkonto Jl. 18. Warenkonto für Gewinn auf Waren Provisionskonto für Ge- winn durch Vermitt- lungen</p>	<p>ℳ 2770 30 " 142 60 <hr/>ℳ 2912 90</p>	

## Memorial.

10.					
§. B. 39	30.	Gewinn- und Verlustkonto an Verschiedene:			
	35	an Kassaconto			
		für Unterschlagung	ℳ	202	00
		für Prozeßkosten	"	32	60
	16	an Berthold Naumburg, Anklam,			
		für Verlust der Forderung an ihn	"	467	40
	36	an Handlungsgerätekonto			
		für Verlust durch Abnutzung	"	12	00
	"	an Zinsenkonto			
		für Verlust an Zinsen	"	46	90
	37	an Handlungsunkostenkonto			
		für Verlust	"	1121	00
	38	an Haushaltskonto			
		für Entnahme	"	915	00
	1	an Kapitalkonto			
		für den reinen Gewinn	"	116	00
			ℳ	2912	90
§. B. 40	30.	Bilanzkonto an Verschiedene:			11.
		für nachstehende Salbi, die m. Aktiva ausmachen:			
	33	an Warenkonto, Vorrat an Waren	ℳ	15660	00
	35	" Kassaconto, Barbestand	"	90	00
	36	" Handlungsgerätekonto	"	1288	00
	3	" Carl Weber, Stralsund, für Saldo	ℳ	278	20
	11	" Heinrich Müller, Stettin, desgl.	"	407	60
	18	" G. Müller & Sohn, Guben, desgl.	"	189	20
			ℳ	17913	00

40	30.	Verschiedene an Bilanzkonto: für nachstehende Salbi, die m. Passiva ausmachen und für m. reines Kapital:		
18		B. Hempel, hier, für Salbo	ℳ	1010 00
21		Wilhelm Schulze, Bromberg, besgl.	"	1097 65
22		Josef Friese, Berlin, besgl.	"	629 35
1		Kapitalkonto, reines Kapital	"	15176 00
			ℳ	17913 00

Hauptbuch (S. 98).

1

1

Soll.		Kapital-	Konto.	Haben.	
1918			1918		
Aug. 31.	An Kassakonto	4 ℳ 355 75	Okt. 1.	Per Bilanzkonto	1 ℳ 15060 00
Spt. 30.	" Bilanzkonto	11 " 15176 00	1919		
			Spt. 5.	" Kassakonto	5 " 250 75
			12.	" Kassakonto	5 " 105 00
			30.	" Gewinn- u. Verlustkonto	10 " 116 00
		ℳ 15531 75			ℳ 15531 75
			1919		
			Okt. 1.	Per Bilanzkonto	ℳ 15176 00

Bilanzkonto (S. 97).

2

2

Soll.		Haben.	
An Kapitalkonto	ℳ 15 060	Per Kassakonto	ℳ 130
" Gläubigerkonto	" 2 960	" Warenkonto	" 15 500
		" Gerätekonto	" 1 240
		" Schuldnerkonto	" 1 150
	ℳ 18 020		ℳ 18 020

## 1. Personenkonten (S. 69).

3		Carl Weber,		Straßf. und.		3	
Soll.						Haben.	
1918				1918			
Okt. 1.	An Bilanzkonto	1	ℳ 354 10	Okt. 15.	Per Raffakonto	1	ℳ 190 00
	4. " Warenkonto	2	" 27 25	" "	" Zinskonto	2	" 3 90
	" " Handlungs-			1919			
	unkosten-			Juli 1.	" Raffakonto	4	" 110 00
	konto	2	" — 75	Sept. 30.	" Bilanzkonto	11	" 278 20
1919							
Aug. 15.	" Warenkonto	5	" 200 00				
			ℳ 582 10				ℳ 582 10
1919							
Okt. 1.	An Bilanzkonto		ℳ 278 20				

4		Emil Friedberg,		Böfen.		4	
Soll.						Haben.	
1918				1918			
Okt. 1.	An Bilanzkonto	1	ℳ 530 00	Dez. 20.	Per Raffakonto	2	ℳ 530 00
			ℳ 530 00				ℳ 530 00

5		Hertz & Cie.,		hier.		5	
Soll.						Haben.	
1918				1919			
Okt. 1.	An Bilanzkonto	1	ℳ 265 90	Jan. 13.	Per Wechselkonto	4	ℳ 265 90
			ℳ 265 90				ℳ 265 90

6		Gottfried Meyer,		Hamburg.		6	
Soll.						Haben.	
1918				1918			
Okt. 6.	An Raffakonto	1	ℳ 180 25	Okt. 1.	Per Bilanzkonto	1	ℳ 706 30
Dez. 15.	" Akzeptenkonto	3	" 1276 05	6	" Warenkonto	2	" 750 00
			ℳ 1456 30				ℳ 1456 30





13

13

Soll.		Paul Becker,		Hofen.		Haben.	
1918				1918			
Dez.	22.	An Kassaconto	2 1592 00	Okt.	22.	Per Warenkonto	2 1592 00
1919				1919			
Aug.	31.	" Wechselkonto	6 " 500 00	Sept.	14.	" Warenkonto	8 " 530 00
		" Kassaconto	4 " 30 00				
			12122 00				12122 00

16

16

Soll.		Berthold Naumburg,		Anklam.		Haben.	
1918				1919			
Okt.	27.	An Warenkonto	2 467 40	Aug.	20.	Per Gewinn- und Verlustkonto	6 467 40
			467 40				467 40

18

18

Soll.		G. Müller & Sohn,		Guben.		Haben.	
1919				1919			
Sept.	3.	An Wechselkonto	7 189 20	Sept.	30.	Per Bilanzkonto	11 189 20
			189 20				189 20
1919							
Okt.	1.	An Bilanzkonto	189 20				

Soll.		B. Hempel,		hier.		Haben.	
1919				1918			
März	10.	An Kassaconto	3 10 00	Dez.	10.	Per Kassaconto	2 1000 00
Juni	10.	" Kassaconto	4 " 10 00	1919			
Sept.	30.	" Bilanzkonto	11 " 1010 00	März	10.	" Zinsenkonto	4 " 10 00
			1030 00	Juni	10.	" Zinsenkonto	5 " 10 00
				Sept.	10.	" Zinsenkonto	7 " 10 00
							1030 00
				1919			
				Okt.	1.	Per Bilanzkonto	1010 00

21				21			
Soll.		Wilhelm Schulze,		Bromberg.		Haben.	
1919				1919			
Sept.	16	An Kassa	5 140 20	Sept.	13.	Per Waren	8 1250 20
	30	" Waren	9 " 12 35				
		" Bilanz	11 " 1097 65				
			11250 20				11250 20
				1919			
				Okt.	1.	Per Bilanz	11097 65

22.				22			
Soll.		Josef Friese,		Berlin.		Haben.	
1919				1919			
Sept.	30.	An Bilanz	11 629 35	Sept.	30.	Per Wechsel	9 629 35
			629 35				629 35
				1919			
				Okt.	1.	Per Bilanz	629 35

24				(S. 73.)				24			
Soll.		Konto		für Verschiedene.		Haben.					
An	Waren	3	423 30	Per	Waren	3	280 45				
"	Utzepent	4	280 45	"	Wechsel	4	423 30				
"	Kassa	4	1885 55	"	Waren	6	1885 55				
"	Waren	6	4003 55	"	Kassa	4	4003 55				
			6592 85				6592 85				

A. Geschäftskonten (S. 79).

a) Bestandskonten.

33				33			
Soll.		Waren-		Konto.		Haben.	
1918				1918			
Okt.	1.	An Bilanz-	1 15 500 00	Okt.	2/27.	Per 3 Debitoren	1/2 873 85
	6/22.	" 3 Kreditoren	1/2 " 2 442 00	Dez.	20/22.	" 3 Debitoren	2/3 " 535 30
Nov.	2.	" 1 Kreditor	1 " 33 95	1919			
Dez.	22.	" 1 Kreditor	3 " 280 45	Febr.	14/20.	" 1 Debitor	3 " 3 529 75
				Juni	9.	" 1 Debitor	4 " 10 00
				Aug.	9/31.	" 4 Debitoren	4/5/6 " 28 214 90
		Übertrag	18 256 40			Übertrag	33 163 80

1919		Übertrag		18 256,40
Juli	2.	An 1 Kreditor	4	" 110,00
Aug.	21/31.	" 2 Kreditoren	4/6	" 25 462,40
Spt.	10/30.	" 4 Kreditoren	5/7/8	" 3 068,55
	30.	" Gewinn- und Verlust- konto	9	" 2 770,30
				<u>18 256,40</u>
				<u>49 667,65</u>
1919				
Okt.	1.	An Bilanzkonto		15 660,00

€	1/30.	Übertrag		33 163,90
	30	Per 3 Debitoren	5/7/9	" 843,88
		" Bilanz- konto	11	" 15 660,00
				<u>33 163,90</u>
				<u>49 667,65</u>

34

(S. 84.)

34

Soll.		Wechsel-		Konto.		Haben.			
1919				1919					
Jan.	13.	An Hertz & Cie., hier	4	18265,90	Aug	31.	Per Paul Becker, Rosen	6	1500,00
Febr.	20.	" Konto für verschiedene	4	1423,30	Spt.	3.	" G. Müller & Sohn, Guben	7	1189,20
Spt.	12.	" Georg Plate, Hamburg	8	1470,00		30.	" Raffakonto	5	11099,35
	30.	" Josef Friese, Berlin	9	1629,35					
				<u>18265,90</u>					
				<u>1788,55</u>					

Soll.		Wechsel-		Konto.		Haben.			
1919				1919					
Jan.	13.	An Hertz & Cie., hier	4	18265,90	Aug	31.	Per Paul Becker, Rosen	6	1500,00
Febr.	20.	" Konto für verschiedene	4	1423,30	Spt.	3.	" G. Müller & Sohn, Guben	7	1189,20
Spt.	12.	" Georg Plate, Hamburg	8	1470,00		30.	" Raffakonto	5	11099,35
	30.	" Josef Friese, Berlin	9	1629,35					
				<u>18265,90</u>					
				<u>1788,55</u>					

(S. 85.)

Soll.		Akzepten-		Konto.		Haben.			
1919				1919					
Febr.	15.	An Raffakonto	3	11276,05	Dez.	15.	Per Gottfried Meyer, Hamburg	3	11276,05
Sept.	19.	" Raffakonto	5	1280,45	1919				
					März	10.	Per Konto für verschiedene	4	1280,45
				<u>1556,50</u>					
				<u>1556,50</u>					

Soll.		Akzepten-		Konto.		Haben.			
1919				1919					
Febr.	15.	An Raffakonto	3	11276,05	Dez.	15.	Per Gottfried Meyer, Hamburg	3	11276,05
Sept.	19.	" Raffakonto	5	1280,45	1919				
					März	10.	Per Konto für verschiedene	4	1280,45
				<u>1556,50</u>					
				<u>1556,50</u>					

35

(S. 86.)

35

Soll.		Kassa-		Konto.	Haben.		
1918				1918			
Okt.	1.	An Bilanzkonto	1 M 130 00	Okt.	3/30.	Per 6 Debitoren	1 M 665 25
	2/19.	" 2 Kreditoren	1 " 569 20	Nov.	2.	" 1 Debitor	2 " 33 95
Dez.	10/21.	" 3 Kreditoren	2 " 1592 00	Dez.	22.	" 1 Debitor	2 " 1592 00
1919				1919			
Febr.	14/20.	" 1 Kreditor	3 " 3529 75	Febr.	15/20.	" 2 Debitoren	3 " 3529 75
März	8.	" 1 Kreditor	3 " 10 00	März	10.	" 1 Debitor	3 " 10 00
Mai	1.	" 1 Kreditor	3 " 202 00	Mai	2.	" 1 Debitor	3 " 202 00
Juni	9.	" 1 Kreditor	4 " 10 00	Juni	10.	" 1 Debitor	4 " 10 00
Juli	1.	" 1 Kreditor	4 " 110 00	Juli	2.	" 1 Debitor	4 " 110 00
Aug.	19/31.	" 3 Kreditoren	4 " 27677 50	Aug.	20/31.	" 8 Debitoren	4 " 27677 50
Sept.	1/30.	" 5 Kreditoren	5 " 1975 00	Sept.	2/30.	" 6 Debitoren	5 " 1885 00
					30.	" Bilanzkonto	11 " 90 00
			M 3.805 45				M 35805 45
1919							
Okt.	1.	An Bilanzkonto	M 90 00				

36

(S. 87.)

36

Soll.		Handlungsgerate-		Konto.	Haben.		
1918				1919			
Okt.	1.	An Bilanzkonto	1 M 1240 00	Sept.	30.	Per Bilanz-	
	3.	" Kassaconto	1 " 50 00			konto	11 M 1288 00
1919				"		" Gewinn- und	
Aug.	31.	" Kassaconto	4 " 10 00			Verlustkonto	10 " 12 00
			M 1300 00				M 1300 00
1919							
Okt.	1.	An Bilanzkonto	M 1288 00				

(S. 89.)

Soll.		Zinsen-		Konto.	Haben.		
1918				1919			
Okt.	15.	An Carl Weber,		Apr.	30.	Per Volksbank,	
1919		Stralsund	2 M 3 90			hier	5 M 2 00
März	10.	" B. Hempel, hier	4 " 10 00	Sept.	30.	" Gewinn- und	
Juni	10.	" B. Hempel, hier	5 " 10 00			Verlustkonto	10 " 46 90
Sept.	10.	" B. Hempel, hier	7 " 1 0				
	30.	" Kassaconto	5 " 15 00				
			M 48 90				M 48 90

(S. 91.)

37

37

Soll.		Handlungsunkosten-		Konto.		Haben.	
1918				1918			
Okt. 4.	An Kassa	1	75	Okt. 4.	Per Carl Weber,		
16.	" Kassa	1	44 25		Stralsund	2	75
1919				1919			
Aug. 31.	" Kassa	4	986 75	Ept. 30.	" Gewinn- und		
Ept. 2.	" Kassa	5	90 00		Verlustkonto	10	1121 00
			1121 75				1121 75

(S. 92.)

38

38

Soll.		Haushalts-		Konto.		Haben.	
1918				1919			
Okt. 5.	An Kassa	1	90 00	Ept. 30.	Per Gewinn- und		
Dez. 20.	" Waren	3	50 00		Verlustkonto	10	915 00
1919							
Aug. 31.	" Kassa	4	700 00				
Ept. 2.	" Kassa	5	70 00				
25.	" Kassa	5	5 00				
			915 00				915 00

Soll.		Provisions-		Konto.		Haben.	
1919				1919			
Ept. 30.	An Gewinn- und			März 8.	Per Kassa	3	10 00
	Verlustkonto	9	142 60	Aug. 19.	" Kassa	4	132 60
			142 60				142 60

(S. 93.)

39

39

Soll.		Gewinn- u. Verlust-		Konto.		Haben.	
1919				1919			
Mai	2.	An Kassa	3. M 202 00	Spt. 30.	Per Provisions-	9	M 142 60
Aug.	20.	" Berthold		"	Waren-	9	" 2770 30
		Naumburg,					
		Anklam	6 " 467 40				
		Kassa	4 " 32 60				
Spt.	30.	" Handlungs-					
		gerätekonto	10 " 12 00				
		Zinsekonto	" " 46 90				
		" Handlungs-					
		unkostenkonto	" " 1121 00				
		" Haushalts-					
		konto	" " 915 00				
		" Kapitalkonto,					
		Gewinn	" " 116 00				
			<u>M 2912 90</u>				<u>M 2912 90</u>

(S. 97.)

40

40

Soll.		Bilanz-		Konto.		Haben.	
1919				1919			
Spt.	30.	An Warenkonto	11 M 15660 00	Spt. 30.	Per B. Hempel,	11	M 1010 00
"	"	" Kassa	" " 90 00	"	hier		
"	"	" Handlungs-		"	Wilhelm		
"	"	gerätekonto	" " 1288 00	"	Schulze,		
"	"	Carl Weber,		"	Bromberg	"	" 1097 65
"	"	Stralsund	" " 278 20	"	Josef Friese,	"	" 629 35
"	"	Heinrich		"	Berlin	"	" 15176 00
"	"	Müller,		"	Kapitalkonto	"	"
"	"	Stettin	" " 407 60				
"	"	G. Müller &					
"	"	Sohn, Guben	" " 189 20				
			<u>M 17918 00</u>				<u>M 17918 00</u>
1919							
Okt.	1.	An Kapitalkonto	M 15176 00				

Fonten

	Probekbilanz, Rohbilanz		Umlaufbilanz		Goldbilanz		Guldenbilanz		Vermögensbilanz		Erfolgsbilanz			
	Goll	fl.	Goll	fl.	Goll	fl.	Goll	fl.	Goll	fl.	Goll	fl.		
Kapital	355	75	15 415	75	278	20	15 060	—	15 060	—	—	—		
Meber	582	10	303	90	—	—	—	—	—	—	—	—		
Sriebberg	530	—	530	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
Petz & Cie.	265	90	265	90	—	—	—	—	—	—	—	—		
Meyer	1 456	30	1 456	30	—	—	—	—	—	—	—	—		
Schäbe	2 253	70	2 253	70	—	—	—	—	—	—	—	—		
Wollsbant	302	—	302	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
Müller	607	60	200	—	407	60	—	407	60	—	—	—		
Platz	470	—	470	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
Beder	2 122	—	2 122	—	—	—	—	—	—	—	—	—		
Mraumburg	467	40	—	—	467	40	—	—	—	—	467	40		
Müller & Sohn	189	20	—	—	189	20	—	189	20	—	—	—		
Hempel	20	—	1 030	—	—	—	1 010	—	1 010	—	—	—		
Schulze	152	55	1 250	20	—	—	1 097	65	1 097	65	—	—		
Striele	—	—	629	35	—	—	629	35	—	—	—	—		
Hontdorren	6 592	85	6 592	85	—	—	—	—	—	—	—	—		
Maren	46 897	35	34 007	65	15 660	—	2 770	30	15 660	—	—	2 770	30	
Mesjel	1 788	55	1 788	55	—	—	—	—	—	—	—	—		
Meyer	1 556	60	1 556	60	—	—	—	—	—	—	—	—		
Raffe	35 805	45	35 715	45	90	—	—	—	90	—	—	—		
Gerde	1 300	—	—	—	1 300	—	—	—	1 288	—	—	—		
Ginten	48	90	—	—	46	90	—	—	—	—	—	—		
Untofen	1 121	75	—	—	1 121	—	—	—	—	—	—	—		
Provisionkonto	202	—	—	—	202	—	—	—	—	—	—	—		
Gauspalt	32	60	142	60	32	60	142	60	—	—	—	—		
Gewinn	915	—	—	—	915	—	—	—	—	—	—	—		
und Verlust	—	—	—	—	116	—	116	—	—	—	—	—		
	106 035	55	106 035	55	20 825	90	20 825	90	17 913	—	17 913	—		
											2 912	90	2 912	90



**I. Schlußbilanz.**

**1. Verbrauch.**

a)	
Waren . . . . . M 15 660	Kreditoren . . . . . M 2 737
Kasse . . . . . " 90	
Utenfilien . . . . . " 1 288	
<u>Debitoren . . . . . " 875</u>	
<u>M 17 913</u>	<u>M 2 737</u>
Vermögen . . . . . M 15 176	
bisher . . . . . " 15 060	
Gewinn . . . . . M 116	
Verbrauch . . . . . " 915	
<u>Einkommen . . . . . M 1 031</u>	

b)	
Verschiedene . . . . . M 17 913	Kreditoren . . . . . M 2 737
	Kapital . . . . . " 15 060
<u>M 17 913</u>	<u>M 17 797</u>
Gewinn . . . . . M 116	
Verbrauch . . . . . " 915	
<u>Einkommen . . . . . M 1 031</u>	

c)	
Verschiedene . . . . . M 17 913	Kreditoren . . . . . M 2 737
	Kapital . . . . . " 15 060
	Gewinn . . . . . " 116
<u>M 17 913</u>	<u>M 17 913</u>
Gewinn . . . . . M 116	
Verbrauch . . . . . " 915	
<u>Einkommen . . . . . M 1 031</u>	

d)

Verschiedene . . . . .	M 17 913		Kreditoren . . . . .	M 2 737
_____			Kapital . . . . .	" 15 176
	M 17 913			M 17 913
			Bisheriges Vermögen M 15 060	
			Gewinn . . . . . " 116	
			Verbrauch . . . . . " 915	
			Einkommen . . . . . M 1 031	

e)

Verschiedene . . . . .	M 17 913		Kreditoren . . . . .	M 2 737
Verbrauch . . . . .	" 915		Kapital . . . . .	" 15 060
_____			Gewinn . . . . .	" 1 031
	M 18 828			M 18 828

f)

Verschiedene . . . . .	M 17 913		Kreditoren . . . . .	M 2 737
_____			Kapital . . . . .	15 060
			ab Verbrauch <u>915</u>	" 14 145
			Gewinn . . . . .	" 1 031
	M 17 913			M 17 913

g)

Verschiedene . . . . .	M 17 913		Kreditoren . . . . .	M 2 737
_____			Kapital . . . . .	" 15 060
			Gewinn . . . . .	1 031
			ab Verbrauch <u>915</u>	" 116
	M 17 913			M 17 913

## 2. Kapitalzinsen (M 100).

h)

Verschiedene . . . . .	M 17 913		Kreditoren . . . . .	M 2 737
_____			Kapital u. Zinsen . . . . .	" 15 160
			Gewinn . . . . .	" 16
	M 17 913			M 17 913

Zinsen	.....	ℳ	100
Gewinn	.....	"	16
Verbrauch	.....	"	915
Einkommen	.....	ℳ	1 081

i)

Waren	.....	ℳ	15 660	Kreditoren	.....	ℳ	2 737
Kasse	.....	"	45	Kapital und Zinsen	.....	"	15 160
Utenfilien	.....	"	1 288				
Debitoren	.....	"	875				
Verlust	.....	"	29				
		ℳ	17 897			ℳ	17 897

gutgeschriebene Zinsen	.....	ℳ	100
Verbrauch	.....	"	915
erhobene Zinsen	.....	"	45
		ℳ	1 060
ab Verlust	.....	"	29
Einkommen	.....	ℳ	1 081

j)

Verchiedene	.....	ℳ	17 913	Kreditoren	.....	ℳ	2 737
				Kapital	.....	"	15 060
				Zinsen	.....	100	
				ab zur Last			
				geschriebene	.....	35	65
				Gewinn	.....	"	51
		ℳ	17 913			ℳ	17 913

Gewinn	.....	ℳ	51
Zinsen	.....	"	65
Verbrauch	.....	"	915
Einkommen	.....	"	1 081

k)

Verchiedene	.....	ℳ	17 913	Kreditoren	.....	ℳ	2 737
				Kapital	.....	15 060	
				ab Zinsen	.....	35	15 025
				Gewinn	.....	"	151
		ℳ	17 913			ℳ	17 913

2.		Zinsen-	Konto.
An	Verschiedene . . .	ℳ 48,90	Per 1 Debitor . . . ℳ 2,00
"	Kapitalkonto . . .	" 100,00	" Gew.- u. B.-R. " 191,90
"	Kassakonto . . . .	" 45,00	
		<u>ℳ 193,90</u>	<u>ℳ 193,90</u>
3. Gewinn- und Verlust-		Konto.	
An	Verschiedene . . .	ℳ 1 835,00	Per Warenkonto . . ℳ 2 912,90
"	Haush.-Konto . . .	" 915,00	" Kapitalkonto . . . 29,00
"	Zinsenkonto . . .	" 191,90	
		<u>ℳ 2 941,90</u>	<u>ℳ 2 941,90</u>
4.		Kapital-	Konto.
An	Gew.- u. B.-R. ℳ	29	Per Bilanzkonto . . ℳ 15 060
"	Bilanzkonto . . . .	" 15 131	" Zinsenkonto . . . " 100
		<u>ℳ 15 160</u>	<u>ℳ 15 160</u>

## d) Zinsen der Entnahmen (ℳ 35).

1.		Zinsen-	Konto.
An	Verschiedene . . .	ℳ 48,90	Per 1 Debitor . . . ℳ 2,00
"	Kapitalkonto . . .	" 100,00	" Kapitalkonto . . . 35,00
			" Gew.- u. B.-R. " 111,90
		<u>ℳ 148,90</u>	<u>ℳ 148,90</u>
2. Gewinn- und Verlust-		Konto.	
An	Verschiedene . . .	ℳ 1 835,00	Per Warenkonto . . ℳ 2 912,90
"	Haush.-Konto . . .	" 915,00	
"	Zinsenkonto . . .	" 111,90	
"	Kapitalkonto . . .	" 51,00	
		<u>ℳ 2 912,90</u>	<u>ℳ 2 912,90</u>
3.		Kapital-	Konto.
An	Zinsenkonto . . .	ℳ 35	Per Bilanzkonto . . ℳ 15 060
"	Bilanzkonto . . . .	" 15 176	" Zinsenkonto . . . " 100
			" Gew.- u. B.-R. " 51
		<u>ℳ 15 211</u>	<u>ℳ 15 211</u>

# Gewinn- und V

Debet.

	M	S
<b>An Abschreibungen:</b>		
Gebäudekonto . . . . .		
Utenzilienkonto . . . . .		
Fuhrwerkskonto . . . . .		
Maschinenkonto . . . . .		
Formen- und Riemenkonto . . . . .		
Feuerversicherungsprämienkonto . . . . .		
Transport- und Unfallversicherung . . . . .		
<b>An Handlungskostenkonto . . . . .</b>		
" Steuer- und Arbeiterversicherungs-		
konto . . . . .		
" Provisionskonto . . . . .		
" Reingewinn . . . . .	92245	12
<b>Davon entfallen auf:</b>		
Delkredekonto . . . . .	1652	00
Lantieme an den Aufsichtsrat . . . . .	3689	00
" " Vorstand . . . . .	1118	00
" " die Angestellten . . . . .	2768	00
Gesetzlichen Reservefonds . . . . .	4612	00
Spezialreservefonds . . . . .	2000	00
Dividende 5% . . . . .	75000	00
Vortrag auf neue Rechnung . . . . .	1406	12
	Mark	

Berlin, den 31. Oktober 1894.

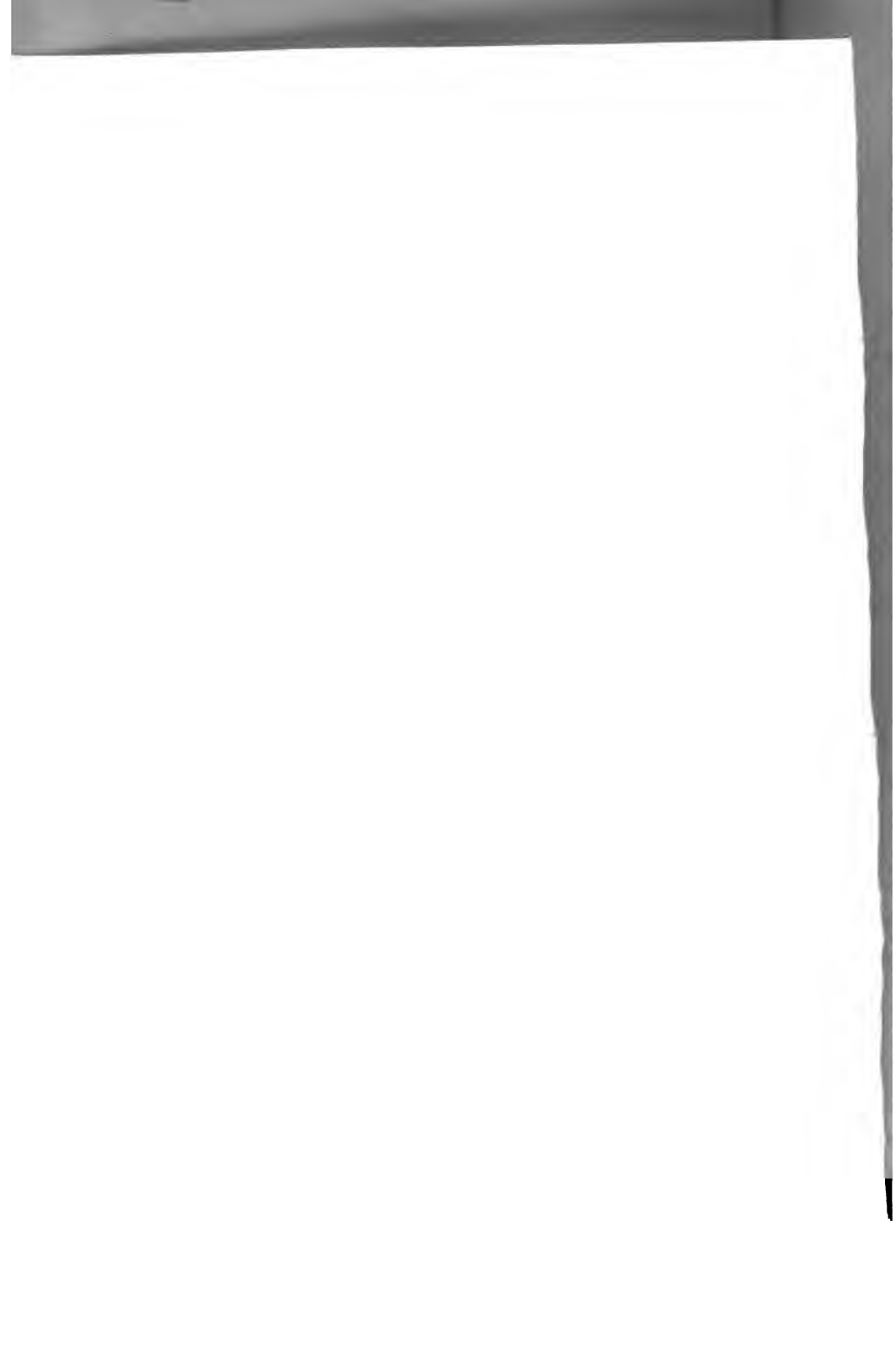
**Der Aufsichtsrat.**  
(Unterschriften.)

Di

2.		Zinsen-	Konto.
An	Verschiedene . . .	ℳ 48,90	Per 1 Debitor . . . ℳ 2,00
"	Kapitalkonto . . .	" 100,00	" Gew.- u. B.-R. " 191,90
"	Kassakonto . . . .	" 45,00	
		<u>ℳ 193,90</u>	<u>ℳ 193,90</u>
3. Gewinn- und Verlust-		Konto.	
An	Verschiedene . .	ℳ 1835,00	Per Warenkonto . . ℳ 2912,90
"	Saush.-Konto . .	" 915,00	" Kapitalkonto . . " 29,00
"	Zinsenkonto . .	" 191,90	
		<u>ℳ 2941,90</u>	<u>ℳ 2941,90</u>
4.		Kapital-	Konto.
An	Gew.- u. B.-R. ℳ	29	Per Bilanzkonto . . ℳ 15 060
"	Bilanzkonto . . .	" 15 131	" Zinsenkonto . . " 100
		<u>ℳ 15 160</u>	<u>ℳ 15 160</u>

## d) Zinsen der Entnahmen (ℳ 35).

1.		Zinsen-	Konto.
An	Verschiedene . . .	ℳ 48,90	Per 1 Debitor . . . ℳ 2,00
"	Kapitalkonto . . .	" 100,00	" Kapitalkonto . . " 35,00
			" Gew.- u. B.-R. " 111,90
		<u>ℳ 148,90</u>	<u>ℳ 148,90</u>
2. Gewinn- und Verlust-		Konto.	
An	Verschiedene . .	ℳ 1835,00	Per Warenkonto . . ℳ 2912,90
"	Saush.-Konto . .	" 915,00	
"	Zinsenkonto . .	" 111,90	
"	Kapitalkonto . .	" 51,00	
		<u>ℳ 2912,90</u>	<u>ℳ 2912,90</u>
3.		Kapital-	Konto.
An	Zinsenkonto . . .	ℳ 35	Per Bilanzkonto . . ℳ 15 060
"	Bilanzkonto . . .	" 15 176	" Zinsenkonto . . " 100
			" Gew.- u. B.-R. " 51
		<u>ℳ 15 211</u>	<u>ℳ 15 211</u>







# Sachverzeichnis.

(Die Zahlen bedeuten die Seiten.)

## A.

- Abänderung** d. Abschlusses durch die Hauptversammlung, in die nächste Bilanz aufgen. 257; d. Geschäftsjahres 176; der Werte nach der Bilanz 248.
- Abbau** d. bissh. Minerallager, neuer Grubenschacht, Landwerb dazu, ob Geschäftserweiterung 116, 280, 292<sup>a</sup>.
- Abfertigungen**, übermäßige, Einkomm. liefernd 162<sup>a</sup>.
- Abgaben**, indirekte, Abzug 117.
- Abgang** v. Waren, Inventur. 5<sup>b</sup>; außerordentl. 81, 197.
- Ablehnung** d. Bücherprüfung 174.
- Ablefen** d. steuerb. Gewinns, Vermögens aus dem Gew.- u. Berl.-R., aus der Bilanz 94, d. Höhe e. Ausgabe a. d. Bilanz 283, 292<sup>a</sup>.
- Abnahme** d. Schuld, m. der d. Geschäft begonnen ist, Gewinn 25.
- Abanzung** d. Inventars 87, 117, 118, 140; dem Warenwert zuschlagen 82; Wertsteigerung über sie hinaus 87; Bewertung d. Anlagen 111; Gegenfaz Erneuerung 118, 121<sup>a</sup>; Aufwand zur Gewinnerzielung 144; nachträgliche Geltendmachung b. Gewerkschaften 229<sup>1</sup>; b. Aktienges. 272; f. a. Abschreibung.
- Abzweckverhältnisse**, Wertsteigerung, Minderung 110, 111, 139.
- Abschlagsdividende** 256<sup>a</sup>.
- Abschlagszahlung** auf Waren 32, 45.
- Abschließendes Bilanzkonto** 59, 97.
- Abschluß** d. Bücher, Konten 5, 12, 17; regelmäßig jährlich 59<sup>1</sup>, 80; d. Gew.- u. Berl.-R. durch Bilanzkonto 93.
- Abschlussposten** im Memorial 43, 61, 63; in Gew.- u. Berl.-R. und Bilanz gleich 270<sup>a</sup>.
- Abschreibung** 2, 138, 243; nach § 13 zu 1b Ges. 117, 118, 161; allgemeine 153, 200, 201; amortisierende 153, zu niedrige 106; zu hohe 106, 146, 153, 267; auf alle Werte 162; auf Bergwerte 139; Patente, Privilegien, Pachtrechte, Wertpapiere, Kuxe, Hypothekensforderungen 141; beim Betriebs- u. Anlagenermögen 110; bei den Passiven 145, 243, 268; auf d. Geschäft als Ganzes 243; auf Forderungen 149, 156; auf zu teuer gekaufte Gegenstände 166<sup>1</sup>; unmittelbar b. d. Debitoren 158<sup>1</sup>; in den Kreditoren versteckt 179; auf Hausmobiliar 184, 185<sup>a</sup>; Berechnung 147; ein Bruch 148, 151; jährlich gleich 148, 151; Prüfung 164; jeder Bilanzpost 166; Heraussetzung des nächstjährigen Kapitalpostens gegenüber Herabsetzung der A. 153; Prüfung statutarischer 244; Bemessung n. d. Rohentnahmen 241<sup>a</sup>; a. d. Reingewinn 241; a. d. Gewinn früh. Jahre 295<sup>1</sup>; bis auf d. urspr. Wert 139, 148<sup>a</sup>; nachträgliche 229<sup>1</sup>, 272; f. vergangene Verluste 265<sup>a</sup>; f. Vorjahre 162, 247; auch ohne Ertrag 145<sup>a</sup>; von Erneuerung, Durchführung unabh. 145<sup>a</sup>; individuelle, kollektive 166; mehrere a. denf. Gegenst. 154<sup>a</sup>; regelmäßige 161<sup>a</sup>, 162; Teilung 154<sup>a</sup>, 156<sup>a</sup>; Gesamtsumme entscheidet 166<sup>a</sup>; u. Erneuerung zusammen 147<sup>1</sup>, 154<sup>a</sup>; erst in der Hauptvers. beschlossen 256<sup>1</sup>; in die nächste Bilanz aufgenommen 183<sup>1</sup>, 236<sup>a</sup>, 244.

- 257; nicht einzeln i. Gew.- u. Berl.-R. 181; vor dem Strich 233; Anschaffungen daraus 281; Erneuerung daraus 118; Verwendung zur Schuldentilgung usw. 284; wegen Zeitabl. ist nicht Grundkapitaltilgung 292<sup>a</sup>; a. d. Herabsetzung d. Grundkapitals 253<sup>a</sup>; behufs Erhaltung d. Leistungsf. 295<sup>a</sup>; Gewinn durch sie 113; Besteuerung zu hoher d. Vorjahres ohne Belang 152; keine A. auf ein nicht geführtes Konto 141<sup>a</sup>, 147; bis auf 1 (0) R. 14<sup>a</sup>, 42<sup>a</sup>, 83, 112<sup>a</sup>, 147<sup>a</sup>, 163<sup>a</sup>, 166<sup>a</sup>, 245; f. a. Abnutzung.
- Abschreibungs-, Erneuerungskonto** (-fonds) 20, 88, 95, 154; besondere Anlage 152.
- Abkufung i. d. Rechten d. Aktionäre** 255.
- Abtragung v. Kapital, Schulden** 120, 288, 291.
- Abweichungen, kleine, i. d. Behandl. v. Abzug f. Abnutzung und Ertrag** 125<sup>a</sup>.
- Abzug v. Barzahlung** 7<sup>a</sup>, 33, 39, 40; v. Einkommen 114; d. 3<sup>1</sup>/<sub>2</sub> v. S. d. Grundkapitals 299.
- Agentur** 88.
- Agio i. d. Kasse** 32, 86<sup>a</sup>; bei Wechseln 85<sup>a</sup>; b. d. Aktienausgabe 256, 277; b. Obligationen 259; Buchung 258<sup>a</sup>, 276<sup>a</sup>.
- Agiotkonto** 85<sup>a</sup>, 260, 266.
- Akkumulatoren, Reserve zu ihrer Unterhaltung** 284.
- Aktie, Begriff** 211<sup>a</sup>, 250, 254; Rechte aus ihnen 256; unbegebene 253; Bereinigung aller in einer Hand 230; Ankauf eigener 253<sup>a</sup>; Gewinn daran 278; aus Gewinn zurückgezahlt 253<sup>a</sup>; amortisierte, Dividende darauf 267<sup>a</sup>; junge 253, 256, 256<sup>a</sup>; ihre Zinsen 285; d. Gesellsch. z. Verfügung gestellt 253<sup>a</sup>.
- Aktienemissionsagio i. d. Reserve** 235<sup>a</sup>; Steuerfreiheit 273.
- Aktiengesellschaft, Begriff, Entwickl.** 211, 222<sup>b</sup>; Unternehmungsform 225<sup>a</sup>; braucht nicht Gewerbe zu treiben 225<sup>a</sup>, 257<sup>a</sup>; Steuerpflicht 224; Einkommen einheitlich 227; Vermutung f. Richtigkeit ihrer Bilanz 272; als Kommanditist 210; Umwandlung i. GmbH. 227<sup>a</sup>; ohne Aktionäre 230; ihre Wertpapiere 231; vor Eintragung 252<sup>a</sup>, 304; Veranlagung einer neuen 302.
- Aktienkapital, f. auch Grundkapital, nicht eingezahltes** 154<sup>a</sup>, 252; stets gleich hoch 235, 253, 264.
- Aktienkapitalamortisationskonto** 289<sup>a</sup>.
- Aktienkapitalkonto** 230, 257.
- Aktienkommanditgesellschaft** 211<sup>a</sup>, 225.
- Aktienkonto** 230, 257; für auszulassende Aktien 266.
- Aktienrechte, ausgesch. durch Grundst.-Tilg.** 292<sup>a</sup>.
- Aktienrüben** 223<sup>a</sup>, 240.
- Aktienstempel als Gründungsaufwand** 288<sup>a</sup>;
- Aktienzeichner** 252.
- Aktienzinsen nicht aus Überschüssen** 284; Steuerpflicht 285.
- Aktionär, nicht Gläubiger** 16<sup>a</sup>, als Gläubiger 168<sup>a</sup>; steht dem Gl. nach 210, 263<sup>a</sup>; Übernahme mehrerer Aktien 251<sup>a</sup>; Lieferung von Erzeugnissen 240<sup>a</sup>; Vergütung durch Befreiung von e. Schuld 279<sup>a</sup>; Gewinn unmittelbar an Gläubiger bezahlt 286.
- Aktiva** 10, 11; Aktivum bisherige, Passivum neue Bilanz 18<sup>a</sup>; ihre und des Kapitalkontos gleichzeitige Erhöhung 153.
- Akzept** 48; wer es erhält, schuldet buchmäßig 38; zur Schuldausgleichung 45, 70.
- Akzeptant** 84.
- Akzeptenbuch** 45.
- Akzeptenkonto** 84, 85.
- Akzeptenkonto** 85.
- „Alle“ Betriebskosten abzugsfähig** 115<sup>a</sup>.
- Allg. Reserve** 264.
- Altenteil aus d. Geschäft** 119<sup>a</sup>.
- a meta Geschäftsbeteiligung** 100.
- Amortisation, Tilgung, f. auch Abschreibung, des Anschaffungspreises** 165<sup>a</sup>; des Grundkapitals 278, 292; der Schulden 288; gehört z. d. Selbstkosten 243.
- Amortisationskonto(-fonds)** 154, 266, 288ff.; aktives Berichtigungskonto 154<sup>a</sup>, 290.
- Amortisationsquote, Buchung,** 89.
- „An“** 38.
- Anfangsbilanz** 10<sup>a</sup>.
- Angebot v. Waren, Geschäftsbeginn** 2; Preisfestsetzung 82<sup>a</sup>.
- Angemessenheit e. Ausgabe** 121.
- Angestellter, Lantime** 11; Prozeß mit ihm 117<sup>a</sup>; Buchung seiner Wohnung

- beim Unternehmer 186, 188<sup>2</sup>, 192, 195.
- Ankauf, eigener Aktien, Gewinn** 278.
- Ankaufsprovision, nicht Bestandteil d. gem. Werts** 233<sup>1</sup>.
- Anlage, Gegensatz zu Auslage** 118<sup>2</sup>, 120; **Verbesserung fremder** 120; **d. Geschäfts, Darlehnsaufnahme** 25, 172<sup>1</sup>; **eines neuen Grubenschachts, Abzug** 292<sup>2</sup>; **von Abschreibungen** 146, 152; **von Erneuerungsfonds** 152, 155; **von Reserven** 159, 298; **allein Überschüsse liefernd** 225<sup>2</sup>.
- Anlagekapital, Zuwachs** 134, 112, 273, 274.
- Anlage- und Betriebskapital, Abschreibung** 141, 268.
- Anlagevermögen** 109, 110.
- Anlagekosten, Bauzinsen zu ihnen gehörend** 257<sup>4</sup>.
- Anleihekosten** 259; **aus Gewinn gedeckt** 241<sup>2</sup>.
- Anleihepapiere, ihre Zinsscheine als Bargeld** 27.
- Anleihehaltungskonto** 289, 290.
- Annahme e. Handlungsgehilfen ist Handelsgeschäft** 117<sup>1</sup>.
- Anorganische Mehrung, Minderung des Vermögens** 13.
- Anrede in den Büchern** 33, 47, 57.
- Ansammlung v. Fonds, Abschr. als solche** 145<sup>2</sup>.
- Anschaffung, erste auf Betriebskosten** 118, 121<sup>2</sup>; **aus Abschreibungen** 281; **neuer Waren trotz Betriebsbeendigung** 2.
- Anschaffungskosten(-preis) bei Betriebsvermögen** 110; **bei Waren** 123, 124<sup>4</sup>, 232; **d. Vorjahres** 126<sup>2</sup>; **Verteilung, Abschreibung** 147 ff., 165<sup>2</sup>; **Nebenkosten** 198; **u. Abschr. nicht zusammen einstellen** 147.
- Anstellungsvertrag, Kosten des Rechtsstreits** 117<sup>1</sup>.
- Anstrich e. Gebäudes, sich i. längeren Zeiträumen wiederholend** 163.
- Anteil am Gesellschaftsvermögen** 210, 223, 255; **am Gewinn** 168<sup>1</sup>, 213, 255; **am Unternehmen** 210.
- Antizipationszinsen** 247<sup>2</sup>.
- Antizipation** 28<sup>1</sup>, 90<sup>2</sup>, 159, 178, 188, 197<sup>4</sup>, 276<sup>2</sup>.
- Anwaltsgebühren, gestundete** 130.
- Anzahlungen** 28<sup>1</sup>, 179<sup>2</sup>.
- Apothekenkonfession, Abschr.** 243, 248<sup>2</sup>.
- Appoints von Schuldschreibungen** 258.
- Arbeiterwohnhäuser, Bau, ob Verbesserung** 292<sup>2</sup>.
- Arbeitszeugnisse, Bewertung** 109.
- Arbeitslohn (eigener)** 82, 115, 133<sup>2</sup>, 167, 167<sup>2</sup>; **an Genossenschaftler** 116<sup>1</sup>; 286.
- Arithmetische Gleichung, Bilanz** 12<sup>2</sup>, 96; **Konto** 41<sup>2</sup>.
- Armenwesen, Ausgaben e. Terraingesellschaft** 271<sup>1</sup>.
- Art und Weise der Buchung ohne De- lang** 272, 277<sup>2</sup>.
- Arzt, Ausgaben z. Erhöhung d. Praxis** 120<sup>2</sup>; **Bücherei, Abschr.** 141<sup>2</sup>; **Gebühren, Besteuerung** 130<sup>2</sup>.
- Assuranzkonto** 245.
- Aufgabe, vorgeh. d. Mieträume, Entschäd.** 107<sup>1</sup>, 117<sup>1</sup>; **einer Bilanz** 231<sup>2</sup>.
- Aufgeld, s. auch Agio**, 256.
- Aufgenommene Schulden = übernommene** 172<sup>1</sup>.
- Auffklärung über Buchungen** 174, 267.
- Auflage b. Zuwendung** 278.
- Auflassungskosten als Gründungsaufwand** 288<sup>2</sup>.
- Auflösung e. Gesellschaft** 255; **bloßer Beschluß** 230; **e. Reserve, Überschuß** 276.
- Aufnahme d. Warenbest. usw.** 12, 48, 80, 123; **e. Darlehns zur Geschäftsbegründung** 25, 172<sup>1</sup>; **zur Dividendenzahlung** 256<sup>2</sup>; **v. Schulden** 258.
- Aufnahmegebühr, steuerbar** 276.
- Aufrechnung des Konjunkturgewinns. g. Abnutzung** 112, 165<sup>2</sup>.
- Auffstichung e. Grubenschafes, Ausgabe** 292<sup>2</sup>.
- Ausbesserung, Kosten** 116, 120<sup>2</sup>; **keine Wertmehrung** 122, **Buchung** 99, 122<sup>1</sup>; **hält Abnuß. auf** 141; **Rücklage dafür** 262.
- Ausschüttung aus Stammvermögen** 284; **Zeitpunkt der Verteilung** 256<sup>2</sup>; **auf eigene Kräfte d. Gewerkschaft** 287.
- Ausbeutung von Bodensubstanzteilen, Verarbeitung, Gewerbe** 3; **Abschreibung** 139.
- Ausgabe aus Reserven** 265<sup>1</sup>, 295; **e. neuen Buches, Abschr.** 142; **von Aktien, Schuldschreibungen, Aufgeld** 277; **d. Gew.- u. Verl.-K. verpfändet belastet** 282<sup>1</sup>; **Erstattung abgezogener** 276.

**Ausgabekurs** 251, 259.  
**Ausgang v. Waren**, Buchung 81, 196.  
**Ausgangsbilanz** 10<sup>a</sup>.  
**Ausgleich** früherer Verluste 238; v. Abfchreibungen nur in dems. Jahre 166.  
**Ausland**, Sie e. Ges. 227.  
**Ausländer**, Schuldner, Abschr. 150.  
**Ausländische Akt.-Ges.** 227<sup>a</sup>, 233<sup>1</sup>, 247<sup>a</sup>, 285.  
**Auslassung e. Eintragung i. d. Kaffe** 32.  
**Auslosung v. Aktien**, Schuldverschreibungen 262, 291, 292; Konto 266.  
**Ausmückerung v. Ulenfilien**, Buchung 87.  
**Ausschlag d. Anteilrechts des Aktionärs** 253.  
**Ausscheiden a. d. Betriebe**, Inventurabfchreibung 163<sup>a</sup>.  
**Außerordentliche Abschr.** 119, 161<sup>a</sup>, 162<sup>1</sup>; Einnahme 107; Minderung 13, 98, 114; auf Kapitalionio 108<sup>a</sup>; Rücklage 265; Verluste an Anlagen 113<sup>b</sup>; Geschäftsverluste 162<sup>1</sup>.  
**Außerpreussische Ges.**, Geschäftsberichte 227.  
**Aussonderung v. Quellenerträgen a. d. Gewinn** 184, 227.  
**Ausskände d. früheren Geschäfts** 42<sup>a</sup>; früher weggeschriebene eingegangen 276; i. Detailgeschäft 75; Zinsen von ihnen 221; f. auch Forderungen.  
**Ausstandversicherungsbetrag** 116, 280.  
**Aussteller e. Wechsels** 84.  
**Ausstellung e. Rechnung** 41.  
**Ausverkauf**, Betriebsbeendigung 2; Kauf zum, 2.  
**Auswärtige Ges. in Preußen**, Beginn d. Besteuerung 302<sup>a</sup>.  
**Auszug, a. d. Gew.- u. Berl.-R., a. d. Büchern** 174<sup>a</sup>, 231<sup>1</sup>.  
**Avalkonto** 85<sup>a</sup>, 250.

## B.

**Bahnanlage**, fremde, Kosten 120<sup>a</sup>, 280.  
**Bahnkörperamortisationsfonds** 243, 289.  
**Balanzieren** 6<sup>a</sup>, 17.  
**Bank**, Grundkapital 252<sup>a</sup>.  
**Bankabhebung** 32; Zahlung per Bank 32<sup>1</sup>.  
**Bankguthaben**, abheben z. Dividendenzahlung 290.

**Bankier**, als Effektenpekulant 198; Rechnungsauszug 217; als Kommissionsär 219; Provisionen für Unterbringung v. Anleihen 259.  
**Bankkredit**, Schuldentilgung darans 284.  
**Banzahlung** 32<sup>1</sup>; -abhebung 32.  
**Barausgaben**, Barcingänge i. d. Bilanz 12<sup>1</sup>.  
**Bargeld**, v. Überschuf unabhängig 256<sup>a</sup>.  
**Bargeschäfte** 26.  
**Barzahlung** -Schuldigkeit 279<sup>1</sup>.  
**Barsondsausammlung**, Abschr. 145<sup>a</sup>.  
**Bar(Losen)konte** 246; Gründungskosten 234<sup>1</sup>, 285<sup>a</sup>; Bauzinsen 288<sup>a</sup>.  
**Barmschuldenbetrieb als Gewerbe** 4.  
**Barlandkonto** 208.  
**Bauten von Bergwerken**, unter Tage, Abschr. 229<sup>1</sup>.  
**Barunternehmer**, Kaufmann 3.  
**Barzinsen**, Begriff 246, 257; einstweilen zurückgestellt 265<sup>1</sup>; Besteuerung 285<sup>a</sup>, 288; Kosten der Anschaffung 233<sup>1</sup>.  
**Barz.-K.-G.**, Grundkapital 253<sup>a</sup>, 292<sup>a</sup>.  
**Bearbeitung d. Rohstoffe**, Gewerbe 3.  
**Bedingte Schuld**, Abzug 154<sup>a</sup>, 293; Nichtabzug 278<sup>11</sup>; gegenüber d. Reingewinn 235, 240, 241.  
**Befreiung d. Aktionärs v. e. Schuld durch f. Gesellschaft** 279<sup>a</sup>; v. rückständiger Aktieneinzahlung 253<sup>a</sup>.  
**Begebungsjahr d. Schuldverschreib.**, Gew., Berl. 259, 262.  
**Beginn d. Handels** 2; e. Warengeschäfts (Inventur) 124; d. Inventur 248<sup>a</sup>; d. Steuerpfl. d. A.-G. 302.  
**Beihilfen**, Vorkasse, Subventionen, Überschuf 240<sup>a</sup>, 278<sup>a</sup>, 280, 292<sup>a</sup>.  
**Belasten e. Konto** 38.  
**Belenchtung**, Kosten 89, 115.  
**Benutzung e. Straße zu einer Bahn** 279.  
**Berechtigung**, Abschr. 141<sup>a</sup>.  
**Berechtigtenkonte**, Abschr. 141<sup>a</sup>, 248<sup>a</sup>.  
**Bergbau** 1; Substanzverringeringung 110, 115<sup>a</sup>, 144; Beschädigung durch 116; Rücklage für Schäden 265<sup>a</sup>; Steuern 117.  
**Bergwerfchaft**, Eintragung 4; Wesen 211<sup>a</sup>; Besteuerung 225; Buchführung 229; in Liquidation 302<sup>a</sup>.  
**Bergwerk** 3; d. eigene Grundst. beschädigend 242<sup>a</sup>.  
**Bergwerkeigentum**, Aktiengesellsch. 229.  
**Bergwerfgesellschaft**, steuerfrei 226<sup>a</sup>.

Bergwerksoff. e. offenen Handelsgef. 217<sup>2</sup>.  
 Berichtigung e. Bilanz 106.  
 Berichtigungskonto 154.  
 Berufsvertretung, Beitragsabzug 119.  
 Beschaffung v. Kapital, ob Geschäftserweiterung 292<sup>2</sup>; Kosten 116.  
 Beschränkte Steuerpflicht der A.-G. 301.  
 Befolgung d. Personals, Unkosten 89.  
 Besserung des Schuldners, Forderungsverlust 157.  
 Bestand an Waren usw. als Einnahme 115, 125, 127, 130<sup>5</sup>, 131f.; als Ausgabe 116, 126, 127, 128, 130<sup>5</sup>; Verringerung, Betriebsvermögen 110; Anlagevermögen 113; Höhe wenig wechselnd 124; vorzutragen 31, 43, 57; d. Quelle 114<sup>1</sup>; Schätzung b. Vollkaufmann 5<sup>5</sup>, 176.  
 Bestandskonten 51, 79.  
 Bestandsrest n. Abschr. 248.  
 Bestimmung z. Gewerbe, Abschr. 140<sup>4</sup>.  
 Betagte, gekündete Forderung, Skonto 39; Abzug 293.  
 Beteiligung an e. Ges., ob Geschäftserweiterung 292<sup>2</sup>.  
 Betriebs-Ausgaben, Kosten 279 ff., 286; aus Reserven bestritten 295<sup>1</sup>; Änderung, Abschr. 119, 141, 161<sup>2</sup>; Fonds, Kapital 248; Gegenstände, Vermögen, Bewertung 109f.; Konto 52, 122<sup>2</sup>; Konzeption, Abschr. 145; Reservefonds 266; Zuschüsse f. e. Pferdebahn, Reserve 294; Steuer, Abzug 118<sup>1</sup>.  
 Beweisraft d. Geschäftsbücher 174.  
 Bewertung v. Forderungen, Schulden 6<sup>2</sup>, 289<sup>1</sup>, 294; v. Waren 81f., 231; v. Wechseln 84; v. Geräten 87, 233; Richtigstellung 106; Konto 154; Entziehung 157.  
 Bezeichnung e. Person, Sache, Rechtsverhältnisses ohne Belang 265<sup>2</sup>, 285.  
 Bilanz 2, 5, 6<sup>4</sup>; Bedeutung für Besteuerung 106, 231<sup>2</sup>, 271; Verhältnis z. Einkommen 106<sup>2</sup>; hat alles Vermögen zu enthalten 4<sup>2</sup>, 184, 217; steuerliche 184<sup>4</sup> (173<sup>4</sup>); Ansatz, vorgegangener 110; Aufstellung, Zeitpunkt 248<sup>4</sup>; Buch 101; Konto, Rechnung über d. Gesamtvermögen 51, 97; zwei auf dens. Zeitpunkt 269<sup>1</sup>; Klarheit 178<sup>2</sup>, 179<sup>2</sup>, 267<sup>1</sup>, 269<sup>2</sup>; Wahrheit 178<sup>2</sup>, 267<sup>1</sup>; bei Übernahme fortfallend 304<sup>1</sup>; Feststellbarkeit 305<sup>1</sup>.  
 Blankospekulation 250<sup>1</sup>.

Blattstiftungen, b. Entnahme 61<sup>1</sup>.  
 Boden, Abschr. 143.  
 Bodenerzeugnisse, -schätze, Gewinnung als Gewerbe 3; Kosten der Gewinnung 115<sup>4</sup>; Abschreibung 139.  
 Börsenpreis, -kurs 82, 231; bei Kassenbeständen 86<sup>2</sup>.  
 Börsenspiel 277<sup>4</sup>.  
 Bona intelleguntur cuiusque etc. 8<sup>1</sup>.  
 Bonus, Überschüsse 287.  
 Brandschaden, Reserven 294; Entschädigung, Überschuß 274<sup>1</sup>.  
 Brand, kaufmännischer 2, 82, 112<sup>1</sup>, 272<sup>1</sup>.  
 Brennerei als Gewerbe 4.  
 Briefmarken bei Inventur 82.  
 Briefporto 61, 89.  
 Briefwechsel, Korrespondenz, Aufstellung d. Bücher daraus 40; Kosten 89.  
 Bücher, Abschr. 142, f. auch Geschäftsbücher.  
 Buchbeweis 173<sup>4</sup>.  
 Buchführung, Begriff 5<sup>2</sup>; einheitl. Rechenwert 209<sup>2</sup>; Vorschriften öffentlicher u. privat. Natur 216<sup>2</sup>; über andere Quellen 14, 183; einfache 9, 28 ff., 48; doppelte 8, 28, 48 ff.  
 Buchgewinn, d. Betriebsvermögen 110, 232; Anlagen 111; Gerabl. des Grundkapitals 253<sup>4</sup>, 278, 284; Fusion einer Aktiengesellschaft 277; Zusammenlegung v. Aktien 284.  
 Buchhalter, Beziehung z. Buchprüfung 174; Kommanditist als, 212.  
 Buchmäßige Bedeutung d. Buchausdrücke 10.  
 Buchungsart, ohne Belang 272, 277<sup>5</sup>.  
 Buchwert, Abschr. 165; um frühere zu hohe Abschr. erhöht 165.  
 Bundesstaat, Sitz e. Ges. i. e. andern, 227; Kapital aus e. anderen ins preussische Gesch. gesteckt 167<sup>2</sup>.

## C.

Codex accepti et expensi 10<sup>2</sup>, 40<sup>1</sup>.  
 Common shares, preferred sh. 255<sup>4</sup>.  
 Companies (un-) limited 227<sup>2</sup>.  
 Compensatio lucri e. d. 209<sup>2</sup>.  
 Concessions, Abschr. 243.  
 Contingency Fund 264<sup>2</sup>.  
 Conto 41; a nuovo 90<sup>2</sup>; corrente 10<sup>2</sup>, 73; dubio 179, 266; pro Diverso, verschiedene 66, 73, 76; mio, suo 99<sup>4</sup>.

**Courtage, Kosten** 197.  
**Credit, Haben** 8, 17, 37, 38.

## D.

**Damno** 259.  
**Darlehensaufnahme** s. Div.-Zahl. 256<sup>a</sup>.  
**Dauer d. Geschäftsjahrs** 256<sup>a</sup>.  
**Dauernd gewidmete Werte, Reserven** als 161.  
**Dauernde Last, Abzug** 116, 119.  
**Debet, Soll** 8, 17, 38.  
**Debitposten** 42.  
**Debitieren** 37<sup>1</sup>.  
**Debitoren, Schuldner, Forderungen, Ausstände** 28<sup>a</sup>, 49; **Bewertung** 109; i. d. **Passiven** 179.  
**Debitorenbuch** 75.  
**Debitorenkonto** 56, 75, 97.  
**Debitorenreservekonto** 156<sup>a</sup>.  
**Deckung v. Ausgaben, Verlusten aus Reserven, Kapital** 94, 110<sup>a</sup>, 120, 265, 294; **ihre Art u. Weise ohne Belang** 278<sup>11</sup>, 279; v. **Kapitalverl. aus lauf. Einnahmen** 108, 236; **aus Reserve und Wiederzuführung zu dieser** 279<sup>a</sup>; v. **Unterbilanzen** 236, 237, 288<sup>a</sup>.  
**Deklarative Natur d. Registerinträge** 252<sup>a</sup>.  
**Delort** 37, 39, 65, 67, 68, 150.  
**Delorkonto** 154<sup>b</sup>.  
**Debitorenkonto(-fonds)** 16, 42<sup>1</sup>, 154, 157; **Begriff** 156, 199; **als Aktivum** 179; **als Passivum** 199, 268, 271.  
**Deponierte, hinterlegte Effekten, Bilanz** 249<sup>a</sup>.  
**Detailgeschäft, Schuldner** 75; s. auch **Kleinhandel**.  
**Detailkonto** 99.  
**Detailverkaufsbuch** 74.  
**Devisen** 85<sup>1</sup>.  
**Diebstahl, Kasse** 32, 86<sup>a</sup>; **Ware** 81, 110<sup>a</sup>; **beim Minderkaufmann** 110<sup>a</sup>.  
**Dienst- usw. verträge n. zu buchen** 28<sup>a</sup>; **Kleider, Abschreibung** 141<sup>a</sup>.  
**Differenzkonto** 33<sup>1</sup>.  
**Differenzgeschäft** 27<sup>a</sup>.  
**Direkte Steuern, Abzug** 118.  
**Disagio i. d. Kasse** 32; **als Kosten d. Anleihegesch.** 259, 291; **Buchung statt Zinsen** 178<sup>a</sup>; **als Zinsen** 260<sup>a</sup>; **aus Gewinn gedeckt** 241<sup>a</sup>; **aus e. Steuerkaution gedeckt** 110<sup>a</sup>; **Verteilung** 245<sup>a</sup>; **Abschreibung** 148<sup>a</sup>; **b. Ankauf eigener Pfandbriefe** 260<sup>a</sup>.

**Disagiotkonto** 154<sup>b</sup>, 262.  
**Disagiorreservekonto** 266.  
**Diskont, Konto** 7<sup>a</sup>, 33, 39, 63, 64, 67, 68, 71, 74, 85, 154<sup>b</sup>, 253; **Be- rechnung** 150.  
**Diskontzahlen** 218.  
**Dispositionsfonds** 266.  
**Diverse, Verschiedene, Konto für** 73.  
**Dividende, Begriff** 255; **Besteuerung** 285; **als Schuld** 16<sup>a</sup>; **nicht erhobene als Schuld** 263; **einstw. zurück- gestellt** 265<sup>1</sup>; **aus Reserven** 284; **auf eigene amort. Aktien** 267<sup>a</sup>, 285<sup>a</sup>, 293<sup>a</sup>; **Zahlung aus Bankguthaben** 290.  
**Dividendenaufbesserung, Reserve zur** 296<sup>a</sup>.  
**Dividendenergänzungsfonds** 266.  
**Dividendengarantie** 278<sup>a</sup>.  
**Dividendengesellschaft** 254<sup>a</sup>.  
**Dividentenkonto** 95, 263, 265<sup>1</sup>.  
**Dividendencoupon** 263<sup>1</sup>.  
**Dividendenreservefonds** 266.  
**Doppelbesteuerung** 126<sup>a</sup>, 299.  
**Doppelbuchhaltung** 8, 28, 33, 34, 45, 48 ff.  
**Doppelter Abzug** s. **Warenansch.** 126<sup>a</sup>; s. **Lebensvers.-Beitrag** 201; s. **Kassen- beiträge** 137; s. **verlor. Ford.** 157, 200; s. **Zinsen** 193<sup>a</sup>; **früherer Verl.** 137.  
**Doppelter Ansatz e. Aktivums** 272<sup>1</sup>.  
**Doppelte Aufgabe d. Bilanz** 11<sup>a</sup>, 231<sup>a</sup>.  
**Drainage, Abschr.** 143.  
**Dreiteilung d. Gesellsch.-Verm.** 235, 273<sup>a</sup>.  
**Druck, Kosten d. Verlagsbuchhändlers** 87<sup>1</sup>.  
**Drucksachen, Schreibbedürfnisse, bei In- ventur** 82, 248.  
**Dubiose, unsichere Forderungen** 142; **Zinsen** 156<sup>a</sup>; s. **a. Conto dubio**.  
**Düngung, Kosten** 118<sup>a</sup>.  
**Durchschnittsberechnung** 114, 130<sup>b</sup>, 151, 300, 302; **bei Verhältnis- rechnung** 300<sup>7</sup>, 302<sup>7</sup>.  
**Durchschnittsbetrag, Abzug der** 3<sup>1</sup>/<sub>2</sub> v. S. 300.  
**Durchschnittsjahre, Einheit** 238.

## E.

**Echte Reserve** 160.  
**Effekten** s. **Wertpapiere**.  
**Ehefrau, Zinsen ihrer Kapitalien** 167, 169, 205; **ihre Konto** 201.

**Ehemann, Inventarlegung** 5<sup>4</sup>.  
**Eigenproduktion, nicht Gewerbe** 3, 135.  
**Eigenerbrauch, Wert** 135.  
**Eigene Fonds e. A.-G.** 16, 263.  
**Eigentum, z. gef. Hand** 210.  
**Eigentümer verleiht den Anspruch auf Bezüge v. d. Verwalter** 213<sup>2</sup>.  
**Einband f. Druck.**  
**Einbringen i. e. Gef. zu Eigentum** usw. 214.  
**Eine Person nur Mitglied einer juristischen** 230.  
**Einfache Buchführung** 9, 28 ff., 48; anderes als gewerbl. Vermögen mitgebucht 184, 191<sup>2</sup>.  
**Eingang, Buchung v. verl. Ford.** 14<sup>2</sup>, 42, 163<sup>2</sup>; auf Forderungen des selben Jahres 275; v. Waren 81, 196; v. Verlusten auf Veltrederekonto 157<sup>2</sup>, 282.  
**Eingangsinventar** 10; -bilanz 10<sup>4</sup>.  
**Eingehen, Einstellung e. Fabrik, Absch., Reserve** 142, 242.  
**Eingehaltetes Grundkapital** 252; Abzug v. 3<sup>1</sup>/<sub>2</sub> v. H. 242.  
**Einheit, Durchschnittsjahre** 238, 305<sup>1</sup>; eines Jahres 304<sup>2</sup>; d. ersten Bilanzperiode 304; d. Geschäftsgewinns, d. Anlage- u. Betriebst. 114<sup>1</sup>.  
**Einkaufsbuch** 5<sup>4</sup>, 35<sup>2</sup>, 176<sup>2</sup>, 181<sup>1</sup>.  
**Einkaufsdividende** 287.  
**Einkaufs- (Verkaufs-) kommission, Buchung** 73<sup>2</sup>.  
**Einkaufspreis, Inventur** 11; f. auch Anschaffungspreis.  
**Einkommen aus Handel** 1<sup>1</sup>, 183<sup>2</sup>; v. Gewinn versch. 105<sup>2</sup>; d. offenen Gesellschafters, v. Gewinn unabh. 213<sup>2</sup>.  
**Einkommensteuer d. A.-G.** 270.  
**Ein Konto** 52, 95.  
**Einlage i. d. Geschäft, ursprüngliche** 14, weitere 16<sup>2</sup>, 32, 60; Zinsen 172<sup>1</sup>; Ganzverlust 113<sup>2</sup>; d. Komplementärs, Gewinn 224, 287; Abzug der 3<sup>1</sup>/<sub>2</sub> v. H. 299<sup>1</sup>; Wiedergänzung aus Gewinn 237<sup>2</sup>, 239<sup>2</sup>.  
**Einführung e. Wechsels, Akzept, Kassa-kredit** 32; Wechselkonto 84, 85.  
**Einführungskurs, Schuldschr., Gewinn** 291<sup>2</sup>; Wert v. Schulden 259.  
**Einmalige Tätigkeit, nicht Gewerbe** 3.  
**Einnahmen als Vermögen** 122<sup>1</sup>, 126<sup>1</sup>.  
**Einnahme- und Ausgaberechnung von Vermögens- und Schuldenrechnung nicht versch.** 129<sup>1</sup>.

**Einrichtung der Geschäftsberichte der Gef.** 227, 271<sup>2</sup>.  
**Einrichtungslosten** 234<sup>1</sup>.  
**Einschränkung d. Betriebes, Grundkapitalberabf.** 253<sup>4</sup>.  
**Einseitige Mehrung, Minderung, Bilanz** 19.  
**Einwendung d. Geschäftsbücher** 174<sup>2</sup>.  
**Einstellung d. Fabrik f. Eingehen.**  
**Eintragung ins Handelsregister, Verpfl. z. Buchführ.** 175; f. auch Handelsregister.  
**Einzahlung noch nicht voll geleistet** 252; Einforder. rückständ. zur Deckung v. Verl. 236<sup>2</sup>.  
**Einzelfaustmann, nicht sein eig. Gläubiger** 116<sup>1</sup>, 168<sup>1</sup>; f. Vermögen, Kapital (nicht) i. d. Bilanz 4<sup>2</sup>, 184, 250<sup>2</sup>; f. a. 236.  
**Eisenbahn, Kapitalreservierung** 299.  
**Eisenbahnabgabe, Abzug** 118<sup>1</sup>.  
**Eisenbahnrente, Ertrag, beim Erneuerungskonto verrechnet** 19.  
**Eisenguhwaren, Modelle, Absch.** 147<sup>2</sup>, 245<sup>2</sup>.  
**Emissionskonto f. Schuldversch.** 261.  
**Englische Bilanz** 9<sup>1</sup>, 18<sup>2</sup>; f. auch Ausland. A.-G.; Abschlagsdividende.  
**Entlasten e. Konto** 38.  
**Entnahme, f. d. Haushalt, nicht auf Haushaltskonto gebucht** 134; auf den Zinsanspruch 169; ihre Zinsen 173; u. Wiederausführung z. e. Fonds 158<sup>2</sup>, 279<sup>2</sup>, 294<sup>2</sup>; a. d. Reserve 94, 242, 284; nicht über Gew. u. Verl.-R. 269<sup>1</sup>.  
**Entnommene Zinsen d. eig. Kap.** 168.  
**Entschädigung f. schlechte Ware** 276, 294; f. verbrannte Gegenstände 274<sup>1</sup>.  
**Entschädigungspflicht, Überschüsse** 284; einstweilen geschätzt 262<sup>2</sup>.  
**Entwässerung, Reserve** 271<sup>1</sup>, 294.  
**Entwurf, Bilanz vor Hauptvers.** 257.  
**Erbe, Inventarpflicht** 5<sup>4</sup>, 56<sup>2</sup>; Vermögensnachw. 11<sup>2</sup>.  
**Erbschaft, Einl. i. d. Kasse** 32, 60; Vermögensmehrung 107, 182.  
**Erfahrung, Maßgeblichkeit b. Absch.** 125<sup>1</sup>, 143<sup>2</sup>, 148, 149, 221<sup>2</sup>.  
**Erfindung, Absch.** 141; Versuchskonto 246.  
**Erfolgskonto** 52.  
**Erfolgsberichtigungskonto** 245.  
**Ergänzung d. Inventars, Kosten** 125<sup>2</sup>, 147<sup>2</sup>; d. Kapitaleinlage 172<sup>1</sup>, 237<sup>2</sup>, 239<sup>2</sup>.

**Erhaltung** d. Betriebs i. bissh. Umf., Kosten 120; Reserve dazu 265<sup>2</sup>; d. Ertrages, Kosten 116; der Leistungsfähigkeit 295<sup>2</sup>.  
**Erhöhung** d. Grundkap. 256, 300; d. Warenwerts 120, 292<sup>2</sup>.  
**Erinnerungskonto** 42<sup>1</sup>.  
**Erkennen**, belasten 38.  
**Erlaß** e. Ford., Buchung 41; e. Schuld, Gewinn 71<sup>1</sup>, 277.  
**Erlaßnis** f. Genehmigung.  
**Erlös**, nicht Gewinn 117.  
**Ermäßigung** nach d. früheren § 63 bei A.-G. 227<sup>2</sup>.  
**Erneuerung**, Inventar, unt. d. Betriebskosten verrechnet 118; Buchung 123<sup>1</sup>, 155; und Abschr. 147<sup>2</sup>, 154<sup>2</sup>; Abschr. auch ohne E. 145<sup>2</sup>; f. a. Erfaß.  
**Erneuerungskonto(-fonds)** 16, 154, 155<sup>2</sup>, 233, 245, 295<sup>1</sup>; Erfaß, Ausbesserungen daraus 158; d. tatf. Erneuerung unberührt 155; zu hohes, Reserve 267.  
**Erneuerungskosten** vorweg, Abschr. hinterher 162<sup>2</sup>.  
**Eröffnung** der Bücher 31, 79.  
**Eröffnungsbilanz** 8, 9<sup>1</sup>, 10, 26, 55, — 97; bei A.-G. zur Zeit d. Registerintr. 304<sup>1</sup>.  
**Errichtungskosten** 234, 246.  
**Erfaß** von Geräten, Buchung 123<sup>1</sup>, 155, bei Betriebsgeräth. u. Lieren 118<sup>2</sup>; v. Verl. durch e. Gesellschafter 216; v. Unkosten, Buchung 90; f. a. Erneuerung.  
**Ersparnis** am Ende d. Jahres, Vermögen 127<sup>4</sup>.  
**Ersparthe** Betriebskosten, Abzug 116<sup>1</sup>.  
**Ertrag**, Begriff 13, 133<sup>2</sup>; Abzug v. Steuern 173; u. Gewinn identisch 173, 273<sup>2</sup>, 277<sup>2</sup>, 295<sup>1</sup>; Abschr. auch ohne E. 145<sup>2</sup>.  
**Erweiterung** d. Geschäfts, Kosten 120, 292; Zinsen der dazu gelieh. Kap. 172<sup>1</sup>.  
**Erwerbgesellschäften**, Besteuerung 210.  
**Erwerbspreis**, Betriebsverm. 110.  
**Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften** 211<sup>2</sup>, 225, 228; f. auch Genossenschaften.  
**Erwerbung** d. Ertrages, Kosten 115.  
**Erzeugnisse**, eigener Verbrauch 135; Lieferung v. Gesellschaftern 240, 286.  
**Escompte** 7<sup>2</sup>.

**Ethische Rückichten** b. Pensionsf.-Ansamml. 266<sup>4</sup>.  
**Extraordinäre Einnahmen** 275<sup>2</sup>.  
**Extrareserve** f. Straßenanlage usw. 271<sup>1</sup>, 294; als Vortrag 296<sup>4</sup>.

## F.

**Fabrikationsgewinn**, Konjunkturgewinn 112.  
**Fabrikationskonto** 84.  
**Fabrikationspreis**, Großhandelspreis 82<sup>1</sup>.  
**Fabrikneinstellung**, Abschr. 142, 242.  
**Fabrikpersonal**, Löhne 234.  
**Fahrscheine**, vorausverl., i. d. Bilanz 180<sup>1</sup>.  
**Fälligkeit** v. Wechseln, Diskont 33; v. Forderungen, Konto 39, 150; Nichtberichtigung, Unsicherheit 142.  
**Fehler** i. d. Kasse usw. 32, 81, 105.  
**Feuerschaden**, Reserve 294.  
**Feuerversicherungsbeitrag** 90, 116, 190<sup>4</sup>; f. Hausmobiliar 185<sup>2</sup>; -Gesellschaft, Buchung vorausserh. Beiträge 247; -Prämienkonto 178, 245.  
**Fiktale**, Spezialref. für sie 266<sup>1</sup>; f. auch Zweiggesehäft.  
**Firma**, f. Kollaufmann 3, 4; Zeichen d. Selbst. d. Geschäfts 49; Eintragung deklarativ 252<sup>2</sup>.  
**Firmenerwerbskonto**, Abschr. 141<sup>2</sup>, 244, 248<sup>2</sup>.  
**Fischfang**, Gewerbe 4.  
**Fixes Kapital**, Bewertung 109.  
**Flüssiges Kapital**, Bewertung 109.  
**Flüssige Überschüsse**, Divid.-Zahlung 256<sup>2</sup>.  
**Förmliche Rückstellung** v. Gewinn zur Besteuer. n. notw. 295.  
**Foliteren** 29; Folio 30.  
**Fonds** 154; f. Pensionszwecke, Reserve 266.  
**Forderung**, Begriff 5<sup>2</sup>; nicht neben d. erzielten Preisen anrechnen 127<sup>4</sup>; unsichere, Abschr. 142, 199; verlorene 14, 39, 41, 156, 162, 200; Eingang auf Überschuß ohne Einfl. 275; f. a. Ausstände.  
**Formulare** b. Inventur 82.  
**Forstwirtschaft** 3, 115<sup>4</sup>, 162<sup>2</sup>.  
**Forstbetrieb** d. Geschäfts, Bewertung 221<sup>2</sup>, 231.  
**Fortführung** d. Bilanzverl. a. d. Gew.-u. Verl.-R. 94, 137, 237<sup>1</sup>.



**Fossilien**, Abschr. 139.  
**Frachtkosten** 82, 90, 115.  
**Freizugberechtigter**, Ausbeute 240, 280; nicht Mitglied 287.  
**Freiwillige Überschuhverw.** 283; Zuwendungen 240<sup>2</sup>.  
**Fremde Fonds** s. eigene F.  
**Fremdes Vermögen** z. Verlastdeckung 110<sup>4</sup>; Ausgabe für, 120, 280.  
**Frühere Jahre**, Abschr. 162, 165; z. hohe Abschr. 165; Warenbezug 115, 126<sup>3,4</sup>; ihnen Einnahm. späterer zugerechnet 236<sup>4</sup>; Ausstände 129, 143.  
**Fürsorgekasse**, Beiträge nicht Übersch. 278; Anzahl. Betriebskosten 280.  
**Fusion** s. Verschmelzung.  
**Fußsack**, Abschr. 141<sup>2</sup>.

## G.

**Garanten**, Attenzeichen 235<sup>4</sup>.  
**Garantie** s. Gewähr.  
**Garantiekonto** 143<sup>4</sup>, 154<sup>5</sup>.  
**Garantierte Dividende** 278<sup>2</sup>.  
**Gasthof**, Haus z. T. Wohnungszwecken dienend 188<sup>2</sup>.  
**Gasthofbesitzer**, Gewerbetreibender 3.  
**Gastwirt**, Ansch. besseren Inv. 120<sup>5</sup>.  
**Gebäude** s. d. Gewerbe 111<sup>1</sup>; auf fremdem Boden, Abschr. 141<sup>2</sup>; mit Grund u. Boden, Wertseinheit 243<sup>1</sup>; Steuerabzug 190, 190<sup>4</sup>, 192, 192<sup>2</sup>; Anfrucht sich allmählich verschlechternd 163.  
**Gebrauch**, Abnutzung 140<sup>4</sup>.  
**Gebrauchsvermögen**, Bewertung 109.  
**Gebrauchswert**, Anlagen 111, 231.  
**Gebühren** s. Veruug. öffentl. Anst., gleichmäßige Abschr. 151<sup>6</sup>.  
**Gedekter Kredit** 27<sup>2</sup>.  
**Gefängnisstrafe**, ungenügende Buchführung 4<sup>1</sup>.  
**Gefundene Sachen**, Erlös als Übersch. 276.  
**Gegenposten**, Storno 105.  
**Gegenüberstellung** v. Einnahmen und Ausg. bei Winderkauf, 2, bei Vollkauf, 106<sup>2</sup>, 176; Gegenfah z. Inventur 121, 122; Abschr. auf Ausstände 143<sup>2</sup>, bei der A.-G. 271<sup>2</sup>.  
**Gegenübertreten** v. zwei Personenkonten 67, 73; Sachkonten 49<sup>2</sup>, 80<sup>2</sup>.  
**Gegenwert** i. d. Bilanz gegen Ausgabe z. Verbeff., Vermehrung 121<sup>4</sup>, 189, 190, 201; gegen Hausverbrauch 132;

gegen Schuldversch., seine Stückzahl nicht abzugsf. 291.

**Gehalt**, auf Detailkonto 99; e. Kommanditisten 212.

**Geheimbuch**(konto) 100.

**Gelbsorten** 63, 86<sup>2</sup>.

**Gelbkrausen**, Untofsen 117; Übersch. 275.

**Gelegenheitsgeschäft**(-spekulation) 100, 184<sup>2</sup>; d. Prozeß erlangter höherer Gewinntheil 14<sup>2</sup>; Ansch. d. Kaufpreissford. z. Kennbetrage 161<sup>2</sup>; Zinsen d. eig. Kapitals 166; Steuerabzug 173<sup>2</sup>.

**Gelegenheitsgesellschaft** 212.

**Geleise**, Abschr. 243.

**Gemeinde**, als Straßeneigent. gewinnbeteiligt an Straßenbahn 240, 257, 279, 286; Steuern 117, 270; Unternehmungen, Zinsf. d. angl. Kap. 168<sup>1</sup>; seine Tilgung 244; gleichm. Abschr. 151<sup>6</sup>; Zuwendungen an sie als Ausgabe 280.

**Gemeiner Wert** 231<sup>4</sup>, 233<sup>1</sup>.

**Gemeinnützige Zwecke**, bedingte Ausgabe 240.

**Gemischtes Konto** 52<sup>1</sup>.

**Genehmigung**, Konzession, Erlaubnis, Abschr. 141<sup>5</sup>, 152<sup>1</sup>, 243, 268; Verlängerung 141<sup>2</sup>.

**Generalagent**, Deltredereistehen 156<sup>2</sup>.

**Generalbilanz** 99.

**Generalkonto** 93.

**Generalversammlung** s. Hauptvers.

**Generalwarenkonto** 84.

**Genossenschaft**, Besteuerung 228; steuerfrei 212<sup>2</sup>; Buchführung 223; ist Kaufmann 228; nicht eingetragen 222; Zinsen der Genossenschaft, Übersch. 285<sup>2</sup>; s. auch Erwerbs- u. Wirtschaft.-Gen.

**Genossenschaftler** als Arbeitnehmer 116<sup>1</sup>.

**Genosschein**, Inhaber als Mitgl. d. A.-G. 286; nicht Mitgl. 16<sup>2</sup>; als einzige Aktionäre 230; ohne Anspruch a. d. Vermögen 255<sup>2</sup>; Vorzugsdiv. d. Aktionäre 255<sup>2</sup>; Gewinnanteil als Betriebskosten 240, 280; über Aktiennachzahlungen 255<sup>4</sup>; Gewinn bei Ausgabe 277; Tilgung 288<sup>2</sup>; nicht i. d. Bilanz 288<sup>2</sup>.

**Geräte** 11; kleine b. Inventur 83; Konto 51, 87; s. a. Inventar.

**Gerechtfamekonto** s. Berechtfamekonto.

Wertlose Gegenstände i. d. Bilanz 82, 248.  
 Gesamthand Eigentum 210.  
 Gesamtvermögen, Rechnung über 33<sup>2</sup>, 49, 51.  
 Gesamtwert d. Unternehm., Abschr. 145.  
 Geschäft, dem Inhaber gegenüber tretend 17, 33, 48, 168<sup>1</sup>.  
 Geschäftsanstellung, Gehälter, Abzug 115, 234; f. a. Angestellter.  
 Geschäftsbank., Gewinn auf eig. 285<sup>4</sup>.  
 Geschäftsbericht, Einreichung, Inhalt 227, 267.  
 Geschäftsbücher, Vorlage, Einsendung usw. 174, 174<sup>2</sup>; Zwang z. Vorlage 174<sup>2</sup>; außerhalb geführt 174<sup>2</sup>; Belege zu ihnen 174<sup>4</sup>; Einsicht d. vollständigen 175<sup>1</sup>; Zusammenstellungen, Auszüge aus ihnen 174<sup>4</sup>; Einträge fortlaufend, vollst. richtig - 174<sup>4</sup>; Führung nicht zu Steuerzwecken 173<sup>4</sup>; nicht bloße Hingabe 174<sup>1</sup>.  
 Geschäftsbeilage f. Einlage.  
 Geschäftserweiterung, Ausgabe 121; sofort abgeschrieben 244<sup>1</sup>; aus Überschüssen d. A.-G. 292.  
 Geschäftserwerbkonto f. Firmenerwerbkonto.  
 Geschäftsführer e. GmbH., Vergütung 115<sup>2</sup>, 240<sup>1</sup>, 287.  
 Geschäftsjahr, Änderung 176; Länge 256<sup>2</sup>.  
 Geschäftskonten 52, 79.  
 Geschäftsräume, Unkosten für sie 115.  
 Geschäftskonten, v. Bilanzgewinn nicht abzugsbar 13<sup>4</sup>; d. Warenwert nicht zusehen 82.  
 Geschäftsvorfall, Buchführung 28.  
 Geschenkl., Schenkung, Zuwendungen, Beihilfen, Subventionen, Staatszuschuß, (nicht) Eint. 107, 233<sup>1</sup>, 240<sup>4</sup>, 248<sup>2</sup>, 278.  
 Gesellschaft, Begriff 210, 211, 222; Besteuerung 210; ihr zweites Geschäft nicht i. d. Bilanz stehend 248<sup>2</sup>.  
 Gesellschaft m. b. H., Begriff 211; Staatssteuerpflicht 226, 229; Beendigung durch Liquidation 230; Besteuerung des vollen Ertrages 228<sup>1</sup>; nicht nurwendungen 282; Sacheinlage 251<sup>2</sup>; Nachschüsse als Eint. 16<sup>2</sup>; Buchung des Rechts auf sie 252<sup>2</sup>; Buchführung 230<sup>2</sup>; Bilanzanstellung 229; Bewertung der Waren 231; der Anlagen 233; Er-

höhung des Stammkapitals 254.  
 Überschuß über den Buchwert bei Grundstücksverkauf 276<sup>2</sup>; Berechnungsüberschuß bei Lieferung von Erzeugnissen 285<sup>2</sup>; Vergütung der Geschäftsführer als Abzug 287; Realsteuern 118<sup>2</sup>; Gemeindefiskussteuern 117<sup>2</sup>; nicht abzugsfähig Gründungskosten 280<sup>14</sup>; Staats Einkommensteuer 270<sup>1</sup>; Verhältnis der Abzüge zu den steuerfreien Verwendungen 270; nicht nachträgliche Geltungsmachung einer Abschreibung 272; keine Zwangsreserve 264; Ergänzung der Stammeinlage aus Gewinn 285<sup>4</sup>; Wiederergänzung der Stammeinlage 239<sup>2</sup>; Deduktion einer Unterbilanz 238<sup>4</sup>, 239<sup>2</sup>; Abnahme einer Unterbilanz 238; Abschlässe, die festgestellt werden konnten 305<sup>1</sup>; Veranlagung nach Mutmaßung 302<sup>4</sup>; Gemeindebesteuerung 213<sup>2</sup>; Mitgl. als ihr Gläubiger 168<sup>1</sup>; f. a. Geschäftsführer.  
 Gesellschafter, Verlust i. d. Bilanz der Ges. 22<sup>1</sup>; Wohnung im Hause der Ges. 196, 214; Abschr. v. Berl. u. Entnahme 138; steuerfrei der Gewinn verwendet zur Wiederergänzung verlorenen Stammkapitals 237<sup>2</sup>.  
 Gesellschaftsvertrag über Grundkapital 250; über Reserven 267.  
 Gesetzliche Reserve 264, 265, 271.  
 Gekündete Ablagerung, Abschr. auf Erdbil. 143<sup>2</sup>.  
 Gewähr, Garantie, Anspruch auf aussteh. Aktientap. 252<sup>2</sup>; -Kapital 252<sup>2</sup>; a. d. Reserve dafür bez. 265<sup>1</sup>; -Fonds(-konto) 143<sup>4</sup>, 154<sup>2</sup>, 158, 294; zu niedrig 162<sup>2</sup>; zurückgezählte 240<sup>4</sup>, (278<sup>2</sup>).  
 Gewerbesteuerung, Begriff 3; der A.-G. 225<sup>2</sup>; Besteuerung d. A.-G. 225<sup>2</sup>, 227; Obligationsbidagio 291; Entnahme a. Reserve 279<sup>2</sup>; d. Gewinnvortrages 296; das u. eingez. Kapital ist (nicht) Anlage- und Betriebskap. 252<sup>2</sup>; Schuldzinsen 172; Verlust d. Vorjahres 238; Trennung der Quellen 227; Anspr. e. Gemeinde auf Steuerzettel 303<sup>1</sup>.  
 Gewerbeertrag, Zusammenfassung 167<sup>2</sup>.  
 Gewerbesteuer, Kosten 115<sup>2</sup>.  
 Gewerbesteuer, Abzug 117 f., 133, 173, 192.

**Gewerbetreibender**, b. Gesellschaften, Vereinen 213.  
**Gewerken** 251<sup>1</sup>; ihr Anteilskonto d. Zuhaken erhöht 253<sup>2</sup>.  
**Gewerkeversammlung**, Gewerbch. Deputation, Prüfung d. Buchf. 229; Feststellung d. Jahresrechnung 256<sup>7</sup>.  
**Gewichtsrührer**, Inventur 81.  
**Gewinn**, Begriff 13; f. a. Einkommen, Ertrag; als Passivum 16, 235; buchmäßiger 110, 111, 232; i. Kassensbuch, auf d. Konten der Geschäftsfreunde 32, 50<sup>1</sup>, 71<sup>1</sup>, 86<sup>2</sup>; an Geräten 87; auf d. neue Kapitalkonto vorgetragen 93; Anspruch d. Gesellschafters auf ihn 213; zur Anzahl. Reserve herangezogen 236<sup>2</sup>; auf eigene Geschäftsanteile 285<sup>4</sup>; f. a. bedingte Schuld.  
**Gewinnanteil** anderer 116, 240; statt Zinsen bei Wertpapieren usw. 258<sup>2</sup>; d. Klage erlangt 14<sup>2</sup>.  
**Gewinnbeteiligte**, Bilanz für sie 11.  
**Gewinnbeteiligung** — Geschäftsteilhaberschaft 210; d. Lieferer usw. 286, 287.  
**Gewinnbringend**, Geschäft, Absch. a. Ausstände 143<sup>2</sup>; Geschäftserweiterung 121.  
**Gewinn(ermittelungs)bilanz** 18<sup>2</sup>, 231<sup>2</sup>, 235<sup>2</sup>.  
**Gewinnreserve** 277<sup>2</sup>.  
**Gewinnrest**, Vortrag 270<sup>2</sup>, 296<sup>2</sup>.  
**Gewinnvortrag** 94, 242, 296; dauernd gewidmeter Wert 161<sup>1</sup>; f. a. Vortrag.  
**Gewinnungskosten**, Abzug 115<sup>2</sup>.  
**Gewinn- u. Verlustkonto** 91, 93, 203; Reserveeintr. i. Haben, Zuweisung i. Soll 295<sup>1</sup>, 296; Abschluß gleich dem der Bilanz 270<sup>2</sup>; die Habenseite zu niedrig usw. 94.  
**Gläubiger** 11; Bilanz für ihn 11<sup>2</sup>; Gegenfah z. Geschäftsteilh. 210; d. Aktionärs, Zahlung d. Gesellschaft an ihn 286; als Schuldner 47<sup>2</sup>, 179.  
**Gleichheit** d. Gegenstandes, d. erneuert ist, mit dem, auf d. abgescr. 147<sup>7</sup>.  
**Gleich hohe Absch.**, jährl. 149.  
**Gotha**, Feuerversicherungsbank, Grundkapital 252<sup>2</sup>.  
**Gratifikationen**, Vergütungen, als abzugsfähige Ausgaben 115, 240.  
**Gratifikationszwecke**, Fonds 266<sup>2</sup>.  
**Gratifikationen** 251<sup>2</sup>.

**Grenze** zwischen Schulden u. Passiven 15, 154<sup>5</sup>.  
**Großhandel(spreis)** 82<sup>1</sup>.  
**Grubensfeld**, Erschließung, ob Geschäftserw. 292<sup>1</sup>.  
**Grubenschacht**, Anlage, ob Geschäftserw. 292<sup>1</sup>; Absch. auf aufgelaufenen 143<sup>2</sup>, 162<sup>2</sup>.  
**Grubenvorstand**, Buchführung 229.  
**Grund**, Absch. 143; Gr. der Absch. 139.  
**Grundvertrag** 188; des Nebenaktionärs 223<sup>7</sup>.  
**Grundkapital** 16, 211<sup>5</sup>, 234, 250; d. Berggewerkschaft 299<sup>1</sup>; Buchung 257; Reservier. u. verbrauchten 299; zinsbar angelegt 257<sup>4</sup>; nicht voll eingezahlt 252; Herabsetzung wegen Verlust 236, 253<sup>4</sup>; ob Überschuß dadurch 278; fingiertes Passivum 250<sup>2</sup>; stets unverändert 235, 235<sup>4</sup>, 264; Tilgung 292, aus Gewinn 253<sup>2</sup>; Reserven daraus 284; vor Dividendenzahl. 254<sup>2</sup>; zurückgezahltes i. d. Passiven weiter geführt 244; keine Absch. darauf 243; mit Res. u. Gew.-Kapital d. Einzellaufm. 235, 273<sup>2</sup>.  
**Grundlegende Bücher** 6, 26, 35<sup>2</sup>, 59.  
**Grundsteuer** s. Gebäbesteuer.  
**Grundstück** (Immobilien), Erwerb z. Rettung von Forderungen, Verlust 110<sup>4</sup>; Verkauf, Mehrerlös, Überschuß 274<sup>1</sup>, 276; e. Bank usw., wo zu versteuern 227<sup>2</sup>; Konto 185; Gewinn auf e. and. übergeführt 191; ausgeglichen durch Bilanzkonto 187<sup>1</sup>; als Ware, Handel 3; Verbess. 120<sup>2</sup>; Absch. 143<sup>2</sup>; Ertragskonto 96, 186<sup>1</sup>; Gewinn, Ertrag 187, 208<sup>2</sup>, 269; Anlagen 111; Händler, Bestandsrechn. 176<sup>2</sup>; Stempel 198<sup>2</sup>; Deltareferenz 242<sup>2</sup>.  
**Grund u. Boden**, Wertmtd. 143, 242<sup>2</sup>.  
**Gründung** e. A.-G., Mehrheit v. Personen 230.  
**Gründungs-Aufwand** als Schuld 288<sup>4</sup>; n. als Aktivum 246; -Bilanz 10<sup>4</sup>, 304<sup>1</sup>; -Fonds 235<sup>2</sup>; Verzinsung 257<sup>4</sup>; -Kostentonto 234<sup>1</sup>.  
**Günstige Jahre**, Absch. 145<sup>2</sup>.  
**Gutschriften**, Gutschrift 37<sup>1</sup>; v. Unlösen 90; verlor. Ford. durch Bilanzkonto 157; v. Zinsen d. eig. Kap. 168.

haben, Soll 17, 38.  
**Haftpflicht** Anspruch, Befriedigung 116,  
 Gefahr, Versch. 116.  
**Halbfabrikate**, Inventur 82.  
**Handel**, Eint. aus 1, 1<sup>a</sup>, 107<sup>a</sup>, 112<sup>a</sup>, 183<sup>a</sup>.  
**Handelsbücher**, Vollkaufleute 4; f. auch  
 Buchführung usw.  
**Handelsgeschäft**, Gehilfenannahme 117<sup>a</sup>.  
**Handelsgesellschaft** f. Gesellschaft.  
**Handelsgewerbe**, Begriff 3.  
**Handelskammerbeitrag**, Abzug 119<sup>a</sup>.  
**Handelsregister**, Eintragungspflicht 3;  
 Eintragung deklarativ, konstitutiv  
 252<sup>a</sup>; Anmeldung als Zugehörigkeit  
 175<sup>a</sup>; Vermutung f. Bestehen u. Ein-  
 stell. d. Gesch. 175<sup>a</sup>; nicht Löschung,  
 aber Einstellung d. Gesch. 175<sup>a</sup>.  
**Handlungs-Buch** 27<sup>a</sup>; f. auch Handels-  
 bücher; Kapital, i. d. Kreditoren 179;  
 Mobilien 11; Unkosten (Konto, Buch)  
 52, 68<sup>a</sup>, 91, 133f.; Gerätekonto 87.  
**Handwerker** 3, 4, 5; Buchführung 131;  
 Kammerbeiträge 119<sup>a</sup>; Reserve wegen  
 späteren Eingangs ihrer Rechn. 262.  
**Hauptbuch** 27<sup>a</sup>, 40, 59<sup>a</sup>.  
**Hauptversammlung**, Generalversamm-  
 lung, Vorlage der Bilanz usw. 231,  
 272; Stimmrecht 255; Festsetzung d.  
 Dividende usw. 256, 267, 272<sup>a</sup>,  
 285<sup>a</sup>; Änderung früh. Abschr. 165,  
 248.  
**Haus(ertrag)konto** 186, 262, 269.  
**Haussteuer**, Abzug 118<sup>a</sup>.  
**Haushaltskonto** 92, 134; als Aktivum  
 19, 24f., 134; aktives Verhängungs-  
 konto 154<sup>a</sup>; im Passivum 19, 134;  
 als Beweismittel 92<sup>a</sup>; in den Debi-  
 toren stehend 177; weil durch d.  
 Bücher gegangen, deren Prüfung ab-  
 gelehnt 174; Mietwert 194; für  
 Möbel 201.  
**Haushaltungsangehörige** von Genossen-  
 schaftern 226<sup>a</sup>.  
**Hausmobiliar**, 184, 185<sup>a</sup>.  
**Hausung** v. e. Hause d. Gesell-  
 schafter, Unkosten 286.  
**Hausier** 249.  
**Hausverbrauch** f. Haushaltskonto.  
**Heimfallende Unternehmungen** f. Un-  
 ternehmung.  
**Heiratsvermittler**, Gewerbe 4.  
**Heizung**, Kosten 115.  
**Helgoland**, Stg. er. Ges. 227, 227<sup>a</sup>.

**Herabsetzung** d. Grundkap. 253, 270<sup>a</sup>,  
 279, 284, 299; wegen Verlusten 236;  
 Buchung 258; Bildung e. Spezial-  
 reserve 236<sup>a</sup>; e. Steuerkanton, Zins-  
 bedung 110<sup>a</sup>.  
**Herabsetzung** e. Bilanzpostens 272.  
**Herabnahme** v. Vermögen nicht Ver-  
 lust 14.  
**Herstellungspreis**, Waren, Betriebs-  
 vermögen 110, 232.  
**Hilfsbücher** 6, 61, 63.  
**Hilfskonten** 52, 63, 88, 89, 93, 270<sup>a</sup>.  
**Hilfspersonen**, Löhne usw. 115.  
**Hilfsstoffe**, Bearbeitung 3, Bewertung  
 82.  
**Hinausgehen** d. Geschäftsbetr. e. Ge-  
 nossensch. u. d. Mitgliederkreis 226.  
**Hinterlegung**, Kaution, Sicherstellung,  
 d. Aktienzähler 252; sonst 184<sup>a</sup>;  
 Buchung 249; Verwendung d. Herab-  
 setzung 110<sup>a</sup>; Anlagevermögen 111.  
**Hochfeuersicher**, Gewerbe 3, 222<sup>a</sup>.  
**Höchstdividende** 254<sup>a</sup>.  
**Höhe** d. Übersch.-Berm., v. Ausgaben,  
 a. d. Bilanz ersichtlich 283, 292<sup>a</sup>.  
**Höherbewertung**, Gewinn 107.  
**Hohenzollern**, Geltungsgebiet des Ge-  
 seses 227<sup>a</sup>.  
**Hüttentage-Anteile** 210<sup>a</sup>.  
**Hundsteuer**, Abzug 117.  
**Hypotheken** = Amortisationsbeiträge,  
 künftig fällig 247<sup>a</sup>; Bank, Grund-  
 stückserwerb, Verlust 110<sup>a</sup>; Gewinn  
 276; Kapital, Schuld und Zinsen,  
 gewerblich 114<sup>a</sup>, 119<sup>a</sup>, 192; in einem  
 Konto 179; Abschr. 141; Verlust  
 198<sup>a</sup>; Pfandbriefe 261<sup>a</sup>; ihre Zinsen;  
 Abzug 172<sup>a</sup>; noch nicht begebene,  
 zurückerworbene, Wert 232<sup>a</sup>; Erwerb  
 eigener unter d. Kennbetr. 260;  
 Mehrerlös bei Ausgabe als Überschuss  
 278<sup>a</sup>; Schuldenkonto 86<sup>a</sup>, 186; einer  
 off. Handelsges. 114<sup>a</sup>.  
**Hypothekendarlehen** 230<sup>a</sup>.

### I.

**Idee** Werte, Abschr. 141<sup>a</sup>, 248<sup>a</sup>.  
**Identität** f. Gleichheit.  
**Immobilien** f. Grundstücke.  
**Inbetriebnahme**, Kosten 233<sup>a</sup>,  
 246.  
**Inbetr. Ausgaben**, Abzug 117.

**Inbassament**, der auf die „Rückseite“ gesetzte Übertragsvermerk b. Ausgabe v. Schuldschr. 258<sup>a</sup>.

**Inbassatar**, der zweite u. folgende Erwerber, b. Wechseln 84.

**Inhaberraktie**, keine Schuldschr. 16<sup>a</sup>, 254.

**Inhaberpapiere** eines Bankgesch. 184<sup>a</sup>. „Insbesondere“ 161<sup>a</sup>.

**Interimssdividende** 286.

**Interimskonto** 159, 237<sup>a</sup>, 262, 270<sup>a</sup>.

**Interimsschein** f. gez. Aktien 254.

**Inventar** 5, 6<sup>a</sup>; bewegliches 11; unbewegliches 11<sup>a</sup>.

**Inventar(ien)buch** 6, 9, 27.

**Inventarisieren**, Aufnehmen 11, 45, 48, 80, 121.

**Inventurwert** v. Waren usw. vor Absch. kontiert 151.

**Irtrum** i. d. Kasse usw. 86<sup>a</sup>, 105, 219.

**Istkierte Bilanz** 26<sup>a</sup>, 81<sup>a</sup>.

### J.

**Jährliche Neubemessung** von Abschreibungskonten 156.

**Jagd**, nicht Gewerbe 4.

**Jahres-Abschluß**, Wert 106, erster d. Akt.-Ges. 302; Einkünfte, Besteuerung 107; Umsatz 35<sup>a</sup>; f. auch Abschluß; Festsetzung jedes J. besonders 130<sup>a</sup>, 147, 163.

**Journal** 101.

**Junge Aktien** 256; Dividendenrecht 256<sup>a</sup>; Zinsen 285.

**Juristische Personen** 226<sup>a</sup>.

### K.

**Kapitallager**, Absch. 140<sup>a</sup>.

**Kapital**, eigenes i. Gewerbe, keine Schuld 15; nicht Quelle 279<sup>a</sup>; Abtragung, aus Gewinn 120, 293; Anlage aus Gewinn 120; Ertrag 167, 183; Ergänzungsfonds 265; Konto 54, 93, 98, 264; als Aktivum 21<sup>a</sup>, 216; als Rechnung u. d. Gesamtverm. 51, 54, 97, 202, 204; d. Einzelkaufmanns 230, 250<sup>a</sup>; = Grundkapital, Reserve, Gewinn 235, 273<sup>a</sup>; Beschaffung, Kosten 116, 198<sup>a</sup>; Beilegung, u. Vorausf. d. Divid. 255<sup>a</sup>; Reservefonds 264, 277<sup>a</sup>; Schulden, Tilgung 288<sup>a</sup>; Verlust 93; Wieder-

ergänzung 237<sup>a</sup>; Vermögen, Absch. 161<sup>a</sup>; Zinsen 167, 202<sup>a</sup>; Zuwendungen dritter an A.-G. 278; nicht gewerbl. durch d. Bücher gehend 183<sup>a</sup>. **Kapitalreserve** 277<sup>a</sup>.

**Kapitalschuld** i. d. Bilanz fehlend 288<sup>a</sup>, laufende Sch. 172<sup>a</sup>.

**Kartelle** 212.

**Kartenspiel**, Berl. 108.

**Kassakonto** 59, 86; in der Bilanz Einnahme u. Ausg. 178<sup>a</sup>.

**Kassageschäft** 27<sup>a</sup>.

**Kassen-Abschluß** 32; Beiträge f. d. Personal 115; Bestände 132; Buch 28, 30f., 57ff.; Diebstahl 32, 86<sup>a</sup>, 110<sup>a</sup>.

**Kataloge** b. Inventur 82.

**Käufer** d. Geschäfts, Vermögensnachw. 11<sup>a</sup>.

**Kaufgelberhypothek** 186.

**Kaufpreisverlust** 110<sup>a</sup>.

**Kaufmann** i. Sinne des HGB. 121<sup>a</sup>.

**Kantion** f. Hinterlegung.

**Kirchen-Gemeinde**, Beitrag z. Bildung 116; Bau, Beitrag 240<sup>a</sup>.

**Kirchl. Gebiet**, Ausg. auf 278<sup>a</sup>.

**Kladde** 27.

**Klage** d. Aktionärs a. Abänd. d. Bilanz 165, 272.

**Kleidung**, Absch. 141<sup>a</sup>.

**Kleinbahn**, Speisung des Erneuerungsfonds 233<sup>a</sup>, 244.

**Kleingewerbetreibender** 4, 5; Bestandsrechnung 130<sup>a</sup>.

**Kleinhandel** 99, f. auch Detailgesch.

**Kommandite**, Reserven 266<sup>a</sup>.

**Kommanditgesellschaft** (auf Aktien) 211<sup>a</sup>, 222<sup>a</sup>; Steuerpflicht 225.

**Kommanditist** 211, 222<sup>a</sup>, 234; als Gläubiger 212<sup>a</sup>; Wiederergänzung d. Einlagen aus Gewinn 239<sup>a</sup>; Einlage über Kommanditkapital hinaus 212<sup>a</sup>, 224.

**Kommanditgewinn**, n. über Gew. u. Verl.-R. 282.

**Kommanditkapital**, Bezüge davon 287.

**Kommission** 88.

**Kommissionär** 99<sup>a</sup>.

**Kommissions-Konto** 105; Waren 99, 249<sup>a</sup>.

**Kommunallasten** (-steuern) 118<sup>a</sup>; der A.-G. 270.

**Komplementär** f. Pers. haft. Gesellschafter.

**Konjunkturgewinn** (-verlust), Preisbewegung 81, 110; an Anlagen 111,

162; gegen Abnutzung 112; am Grundst. 187, 190<sup>1</sup>, 206<sup>1</sup>, 209, 243.  
**Konkurrenzfähigkeit, Wettbewerb, Erhaltung** 120.  
**Konturs, Buchführungspflicht** 4<sup>1</sup>; Herabmind. d. Schulden 21, 199; Dividende 199; Verwalter, Inventar 5<sup>4</sup>.  
**Konfignation** 99.  
**Konfortialbeteiligung als Anlage** 111; Abschr. 141<sup>6</sup>.  
**Konfortium** 212, 222.  
**Konstantes Kapital** 109.  
**Konstitutive Natur d. Registerinträge** 252<sup>2</sup>.  
**Konsumvereins, Besteuerung** 226; Buchführung 228.  
**Kontantgeschäfte** 27.  
**Kontinuität d. Bilanzen** 163<sup>2</sup>.  
**Konto** 44; f. Verschiedene, pro Diverse 73, 76; = Rechnung 41, 230.  
**Kontoauszug** 217.  
**Kontokorrent** f. Debitoren u. Kredit. 177; d. Inhabers 203; d. Gesellschafters 217; Schuldentilgung zu Lasten des K. mit dem Bankier 284; Buch 73 f.; Konto 75, 98.  
**Kontoweiße** 29.  
**Konzession** f. Genehmigung.  
**Kopierbuch** 6.  
**Korrektivkonto** 154.  
**Korrespondenz** f. Briefwechsel.  
**Kost(n)nehmer, v. Effekten** 249.  
**Kostenvertra, nicht verbraucht, Übersch.** 276<sup>11</sup>.  
**Kosten d. Aktienausg.** 280.  
**Krankenversicherung, Kosten** 89.  
**Krankheitskosten** 115<sup>2</sup>.  
**Kredit** 27<sup>2</sup>; Rechnung mit kred. Einn. u. Ausg. 127.  
**Kreditgeschäfte** 27.  
**Kreditoren, Gläubiger, Schuldner, Bewertung** 109; i. d. Aktiven 179; Buch 75; Konto 56, 75, 97.  
**Kredit(Haben)posten** 42.  
**Kreislauf d. Vermög. durch d. Käufer** 54, 92, 98.  
**Kreisrechnern** 118<sup>1</sup>; Gesetz 244.  
**Kriegsreserven** 267.  
**Kunde als Gläubiger** 47<sup>2</sup>.  
**Kundengewinn** 143<sup>4</sup>, 284, 287; als bedingte Verpfl. 241.  
**Kundschaft, aktives Konto** 248<sup>2</sup>.  
**Künftige Jahre, Abschr.** 162<sup>2</sup>.  
**Kunst- u. Handelsgärtnerei, Gewerbe** 4.

**Kurs von Wertpapieren usw.** 71<sup>1</sup>, 85<sup>1</sup>, 86<sup>2</sup>, 105, 113, 197, 198, 298<sup>2</sup>.  
**Kursreserve** 266.  
**Kurz, Begriff** 225<sup>2</sup>; Abschr. 141; Vermögensverbr. 144<sup>2</sup>; älteren u. neueren Rechts, Wertpapiere 225<sup>2</sup>; Vereini- gung aller i. e. Hand 230<sup>1</sup>; Aus- beute auf eigene d. Gewerksch. 287.

## L.

**Laden, Mietwert** 194.  
**Lager v. Mineralien, Abbaulosten, neuer Schacht** 292<sup>2</sup>.  
**Lagerbuch** 5<sup>2</sup>.  
**Lagerwerb d. Bergbau, Kosten** 116, 280, 292<sup>2</sup>.  
**Landesherrliche Beschäftigung bei A.-G.** 222<sup>6</sup>; Privileg z. Schuldaußnahme 258<sup>6</sup>.  
**Landtschaft, ihre angel. Reserven** 298<sup>1</sup>.  
**Landwirtschaft, nicht Gewerbe** 3; Wer- bungslosten 115<sup>4</sup>.  
**Laufende Forderungen, Abschr.** 142; Schulden, Zinsen 172<sup>1</sup>; Tilgung 288<sup>4</sup>.  
**Lebendes Inventar, Abschr.** 161<sup>2</sup>.  
**Lebensdauer e. Gegenstandes, Abschr.** 148, 152.  
**Lebensversicherung** 144, 182; Beitrag, Steigerung 149<sup>2</sup>; Buchung 201; Gesellschaft, ihre Reserven 294.  
**Lezage** 81.  
**Leibrente, Vermögensverbrauch** 144<sup>1</sup>.  
**Leuchtgas, Selbstverbr. d. erzeug. Ge- meinde** 135<sup>2</sup>.  
**Leiferer als Schuldner** 47<sup>2</sup>.  
**Leinlein rein, rechts raus** 68<sup>2</sup>.  
**Liquidation Auflösung, 2; Steuerpfl. der A.-G.** 223, 225<sup>2</sup>, 302; Überschüsse 275<sup>2</sup>; Stellung d. Grundkapitals 255<sup>2</sup>; Rechte der Aktionäre dabei 255; Konto, Reserve 266; Stadium, Re- serve 295<sup>2</sup>; Verkauf in ihr, Gewinn 276<sup>10</sup>.  
**Liquidationsöffnungsbilanz** 271<sup>1</sup>.  
**Liquidationsgesellschaft** 254<sup>6</sup>.  
**Liquide, noch nicht l. Verbindl., Ver- luste, Bereitstell. d. Mittel** 155<sup>1</sup>.  
**Lithographien, Kosten** 87<sup>1</sup>.  
**Lohnfuhrtrieb, Nebengewerbe d. Landw.** 4.  
**Löhne** 82, 115.  
**Lohnwerker** 3.

**Lombardierte Effekten, Hypotheken, Aktium 249.**

**Lotteriegewinn 14, 182, 203; Einlage i. d. Kasse 31, 32, 60, 137; Stammvermögensmehr. 54<sup>1</sup>, 94, 108; Überschuß 274, 276, 277<sup>4</sup>.**

**Luguband, Abschreibung 139<sup>2</sup>.**

## M.

**Mano an Ware 39.**

**Marktpreis, Inventur 82, 231; d. Zudersüßen als Grundeink. des Aktionärs 223<sup>2</sup>.**

**Markttag, n. dem Gewinnvert. erfolgt 283.**

**Maximal- (Höchst-) Dividende 254<sup>6</sup>.**

**Mehrung, Minderung, d. Verm. 13 f., 96, 114.**

**Memorial 27, 35, 61 ff.**

**Mergelung, Abzug 118<sup>2</sup>, 144<sup>1</sup>.**

**Miete, vorausbezahlte als Aktium u. Passivum 90, 178, 179, 187, 245<sup>2</sup>; auf 10 Jahre hinaus bezahlt 247<sup>2</sup>.**

**Mietvertrag über Geschäftsräume, Handelsgeschäft 117<sup>1</sup>; Einnahme durch ihre Aufgabe 107<sup>1</sup>.**

**Mietvertrag zw. Gemeinde u. Straßenbahnges. 286; zw. Gesellschafter u. Gesellschaft 286.**

**Mietwert d. Geschäftsräume i. eigen. Hause 116<sup>1</sup>, 168<sup>1</sup>, 194; d. Wohnung i. eig. Hause 135<sup>2</sup>, 180, 192.**

**Mietzinsenkonto f. Vorausbez. Miete.**

**Milchlieferung zw. zwei Landgütern desl. Eigent. 99<sup>2</sup>; als Ausgabe 240<sup>2</sup>, 286.**

**Minderkaufleute 4; Bewertung 110; kaufm. Buchf. 176.**

**Minderwert = Wertminderung 139<sup>2</sup>.**

**Minderwertige Waren, Entsch. 143<sup>4</sup>.**

**Mineralien, Absch. 139.**

**Mitgliederkündnis, Tilg. a. Überschüssen 291<sup>1</sup>.**

**Miteigentum, bei Gesellschaften 210, 223, 255<sup>2</sup>.**

**Mittelt 182, 201.**

**Mitglieder e. A. G. 283, 285 f.; ihre Zahl 230; e. Genossenschaft 226.**

**Mitgliederbeiträge zur Fürsorgekasse 278, 280.**

**Mittel, aus denen Ausgaben gedeckt werden 279.**

**Möbel f. d. Haushalt, Behandlung 182, 184, 203.**

**Möbe Absch. deshalb 142.**

**Möbelle f. Eigengutw., Absch. 147<sup>7</sup>, 245<sup>2</sup>.**

**Möglichkeit d. BetriebsEinst., Absch. 242<sup>2</sup>; anderer Buchung 106; v. Verlusten 265<sup>2</sup>, 268; d. Vertragsverlängerung 141<sup>2</sup>.**

**Monopolstellung, Aktium 248<sup>2</sup>.**

**Moorkultur, Absch. 143.**

**Motive, Beweggründe d. Überschußverw. 283.**

**Mühle, Verpächter ist n. Kaufm. 161<sup>2</sup>.**

**Münzen, Kasseneinhalt 27.**

**Mutmaßliche Überschüsse 302, 303<sup>1</sup>.**

## N.

**Nachholung von Absch. i. d. Bilanz 164; f. die Besteuerung 106; früherer Jahre 165.**

**Nachlaß, Erlaß e. Forderung, Buchung 39, 41; e. Schuld, Gewinn 71<sup>1</sup>, 277.**

**Nachstjährige Reserveverwendung 265.**

**Nachträgliche Geltendmach. e. Absch., Heraushebung n. Post 272.**

**Nach- (zu-) Zahlung auf Aktien 16<sup>2</sup>, 255, 277<sup>1</sup>, 300; aus Divid. 269<sup>4</sup>; auf Aktienliefer. 240.**

**Namensaktien 254.**

**Namensspaltiere 254.**

**Nebenbetriebe, landw. 4.**

**Nebenkosten bei Anschaffungen 198<sup>1</sup>, 233<sup>1</sup>.**

**Nebenleistungen d. Versicherten, Überschuß 276.**

**Nehmer e. Wechsels 84.**

**Neubetrag d. Aktien 250; v. Schulden 260.**

**Neuanlagen, Neuanschaffungen, Buchung 87<sup>2</sup>, 282; aus Reserven 284.**

**Neubankonto, Neubaureserven 293.**

**Neuzahlungen f. Nachzahlung.**

**Nichteinlösung e. Wechsels 38, 84.**

**Nichtgewerbliches Kapital, durch die Bücher gehend 4<sup>2</sup>, 184.**

**Nichtiges Rechtsgeschäft, Ausgabe 115<sup>2</sup>.**

**Nichtübereinstimmung zwischen Bilanz und Gew.- u. Berl.-Rechnung 95, 270<sup>2</sup>, 282; d. tatsächl. m. d. buchmäss. Übersch. 282.**

**Noten(zettel)banken, Wochenansweise usw. 10<sup>4</sup>, 298<sup>1</sup>.**

**Kostendeckende** e. answ. Staats, Zuwendung als Unkosten 280.  
**Kostwendige Bücher** 6, 27.  
**Kostwendigkeit** e. Ausgabe 121; der Inventur bei kleinen Händlern 123; d. Erneuerung, Abschr. 145<sup>a</sup>.  
**Kunzungsdauer**, Abschr. 161<sup>a</sup>.

## D.

**Obligandi causa**, Zahlung 38.  
**Obligation**, Agto als Gewinn, Überschuß 258, 276; Konto 261.  
**Obligatorische Rücklage** 265.  
**Obligo** e. Versicherungsgesellsch., Vermind. als Überschuß 276<sup>11</sup>.  
**Österreich**, Sitz e. Ges. 297.  
**Offene Handelsgesellschaft** 210; Gesellschafter als Gläubiger d. Ges. 168<sup>2</sup>; Buchung d. Einzahlungen 216, 258<sup>1</sup>.  
**Offenhaltung** e. Kontos 42<sup>1</sup>.  
**Ordentliche Reserve** 265; Zunahme d. Vermögens 13.  
**Ordnung**, Bücher zur D. 27<sup>a</sup>, 44.  
**Ordnungsstrafe** als Einnahme 275.  
**Organisationskosten** 234<sup>1</sup>.  
**Organische Zunahme** d. Verm. 13.

## B.

**Bachstabskandgeld**, Verteil. 245<sup>a</sup>.  
**Bachnungskonto** 248<sup>a</sup>.  
**Bachtrecht**, Abschr. 141, 141<sup>1</sup>, 243.  
**Bachtreferve** 266.  
**Bachzinsen**, Buchung 186.  
**Bachzintieren** 35.  
**Bachpapier** bei Inventur 82, 87<sup>1</sup>.  
**Bachpapiergeld** als Kasseneinhalt 27.  
**Bachmission** von Aktien 254.  
**Bachpartialobligationen** 258.  
**Bachpartialkonten** 92.  
**Bachpartizipationskonten** 100.  
**Bachparzelle** f. Trennstück.  
**Bachparzellierung**, einmalige, nicht Gewerbe 209.  
**Bachpassiva** 10, 15; Gegenfuß zu Schulden 250<sup>a</sup>; Gebot ihrer Erhöhung, wenn Aktiva wegen unzulässiger Abschr. d. Vorjahres erhöht sind 153.  
**Bachpassivum**, nur bilanzmäßiges 250<sup>a</sup>; Auslöß., weil nicht mehr gebraucht 155, 276.

**Bachpatentrecht**, Anlageverm. 111; Abschr. 141, 141<sup>a</sup>, 161<sup>a</sup>; Bewertung 232<sup>a</sup>; Selbstkosten 248<sup>a</sup>.

**Bachpendente Schäden** f. Schwebende Sch.  
**Bachpension**, a. d. Reserve dafür bezahlt 265<sup>1</sup>; Konto (Fonds) 154<sup>b</sup>, 159; Zahlung als Betriebskosten 280; Kasse, Zuwendung zu einer selbstständigen 294; Zahlung aus dem Pens.-Fonds u. Zuführung zu ihm 158<sup>a</sup>, 279<sup>a</sup>; Zahlung von den Zuführungen absetzen 280<sup>1a</sup>; Zwecke, Fonds für 266.

**Bachper** 38, 66.

**Bachpersonalblatt**, Ausstände als Vermögen 127<sup>a</sup>; f. jed. Gewerbetreibenden geltend 8<sup>a</sup>, 129<sup>1</sup>.

**Bachpersönlich haft. Gesellschafter**, Komplementär, Vergütung 287; Abzug der 3<sup>1</sup>/<sub>2</sub> v. D. 299<sup>1</sup>; als Gewerbetreibende 222<sup>1</sup>, 224; Vorfuß an 257<sup>a</sup>.

**Bachpersonalkredit** 27<sup>2</sup>.

**Bachpersonenkonten** 69.

**Bachpersonalsteuern** 205.

**Bachpfandbriefe**, f. a. Hypothekenspfandbriefe.

**Bachpferdeisenbahnanlage**, Kosten zu einer fremden 280.

**Bachpferdeisenbahnbetriebszuschuß** 294.

**Bachpflasterung**, Abschr. 143.

**BachPlatzwechsel** 67<sup>1</sup>.

**BachPortefeuille**, f. Wechsel 39, 48.

**BachPortolosen** 89.

**BachPrämien**, Einnahme, die Ausgaben nicht deckend 252<sup>a</sup>; im Beleihungsgeschäft, Verteilung 245<sup>2</sup>; Papiere als Schulden 258<sup>b</sup>; Reserve 147<sup>a</sup>, 154<sup>a,b</sup>, 158, 294; f. laufende Versch., zur Bestreit. künftiger Ausgaben 284; Verminder. als Übersch. 276<sup>11</sup>; Überträge 158, 180<sup>1</sup>, 247<sup>a</sup>, 268<sup>a</sup>, 276<sup>11</sup>; an einlaufende Mitglieder u. Nichtmitgl. eines Konsumvereins 287, 292<sup>a</sup>; Rückvergütung 143<sup>a</sup>; nicht Gewinn 286, 287.

**BachPraktisches Ermessen** b. Abschr. 164<sup>a</sup>.

**BachPreisrückgang** b. Angebot größerer Warenmengen 82<sup>1</sup>.

**BachPremier établissement** 234<sup>1</sup>.

**BachPrima Nota** 27.

**BachPrioritätsaktien** 255, 258<sup>7</sup>; Gewinn 277.

**BachPrioritätsanleihe(-obligation)** 258.

**BachPrioritätentilgungskonto** 260.



**Privatbedürfnisse, Entnahme der eigenen**  
**Zinsen** 168; f. auch **Haushaltskonto**.  
**Privatkonto** 57, 92, 213.  
**Privatvermögen des Kaufm., Buchung**  
 5<sup>3</sup>, 184.  
**Privatversicherungsgesetz** 154<sup>2</sup>.  
**Privatwohnung i. eigenen Hause,**  
**Buchung** 194.  
**Privileg, Abschr.** 141; z. Ausgabe v.  
**Schuldversch.** 258<sup>6</sup>.  
**Probe(-bilanz)** 100.  
**Produktionsmittel, Bewertung** 109.  
**Profura, Vollkaufm.** 4.  
**Profurist, Kommanditist als** 212.  
**Prospekte b. Inventur** 82.  
**Provinzialsteuer** 118<sup>1</sup>; **Gesetz** 244.  
**Provision, Maklergebühr als Einnahme**  
 88; als **Ausgabe** 197, 259; **Verteilung**  
 245<sup>2</sup>; **Konto** 92.  
**Provisorisches Konto f. Aktiencinz.**  
 258<sup>1</sup>.  
**Prozentsätze, Hundertsätze bei Abschr.**  
 149, 149<sup>1</sup>.  
**Prozess, erlangter höh. Gewinn** 14<sup>2</sup>.  
**Prozess(Nachstreit)kosten** 116, 253;  
**Rückerstattung** 253, 276.  
**Prüfung d. Abschr.** 164; **d. Bilanz**  
 107; **d. Bücher** 173 ff.

## D.

**Quellen, d. Einkomm. beim Gewerbe**  
 114<sup>1</sup>, 116<sup>3</sup>, andere als das **Gewerbe**  
 durch **d. Bücher** gehend 14,  
 184; **d. Zuwachs** 275.  
**Quotenaktie** 251<sup>2</sup>, 255<sup>2</sup>.

## R.

**Rabatt, Minderung d. Forder.** 150;  
**d. Mitgl. e. Konsumvereins v. ander.**  
**Lieferern** 287.  
**Rabieren** 105.  
**Realkredit** 27<sup>2</sup>.  
**Rechnung — Konto** 41, 231.  
**Rechnungsauszug** 217.  
**Rechnungsposten, =bestandteil** 16, 155.  
**Rechte, Abschr.** 141.  
**Rechtsgeschäfte, Buchführung** 28.  
**Rechtstreit f. Prozeß.**  
**Reederei** 211<sup>2</sup>, 222<sup>1</sup>.  
**Regelmäßige Abschr.** 161.  
**Registereintragung f. Handelsreg.**  
**Regreß f. Rückgriff.**

**Regulierte Schäden** 159 (294).  
**Reichsbank, Steuerfreiheit** 225<sup>2</sup>; **Beteil.**  
**d. Reichs** 240<sup>2</sup>, 287; **Gesellschafter**  
 251<sup>1</sup>.  
**Reichsbanbeamte, Lantime** 298<sup>1</sup>.  
**Reine Kasse** 60 f.  
**Reingewinn, Reinertrag** 133<sup>2</sup>; **Zusammen-**  
**setzung** 202<sup>7</sup>; nicht **d. Überschüssen**  
**zuzurechnen** 283; **verteilt n. d. Höhe**  
**d. Warenbezuges** 287; **Verwendung**  
 283.  
**Reisepelz, Abschr.** 141<sup>2</sup>.  
**Reklamen b. Inventur** 82.  
**Remittieren, Rimesse, Wechsel** 39, 67,  
 70; **Zins** 221.  
**Rehabilitationsgarantie** 227<sup>5</sup>, 278<sup>2</sup>.  
**Rente als Abzug** 116, 119<sup>1</sup>, **arbeitl.**  
**Eint.** 223<sup>7</sup>.  
**Rentengarantie** 278<sup>2</sup>.  
**Rentner, nicht Kaufm. durch Buchf.**  
 175<sup>2</sup>.  
**Reparaturen f. Ausbesserungen.**  
**Report(-ierte Effekten)** 249.  
**Repräsentant der Gewerksch., Buchf.**  
 229.  
**Reserve f. Rücklage.**  
**Reservierte Schäden** 294 (159).  
**Reservierung d. ganz. Gew.** 254<sup>6</sup>; nicht  
 verbr. **Grundlap.** 299.  
**Reitung v. Forder., Grundstückskauf**  
 110<sup>4</sup>; dabei **übernommene Schulden**  
 172<sup>1</sup>; **f. a.** 227<sup>6</sup>.  
**Reugeld, Empfang als Übersch.** 276<sup>2</sup>.  
**Riefelweise, Abschr.** 143.  
**Rimesse f. Remittieren.**  
**Risikoprämie d. Unternehm.** 167.  
**Rohbilanz** 101<sup>1</sup>.  
**Rohentnahme, Umsatz** 128<sup>2</sup>.  
**Rohgewinn** 93<sup>2</sup>, 105.  
**Rohstoffe, Bearbeit.** 3; **Bewertung** 82.  
**Rüben f. Zuderrüben.**  
**Rückerstattung v. Ausgaben** 276.  
**Rückkäufe** 42.  
**Rückgang d. Warenpreise nach In-**  
**ventur** 295<sup>2</sup>.  
**Rückgewähr der vom Hauptgesch. dem**  
**Zweiggeschäft gestellten Betriebsmittel.**  
 288<sup>2</sup>.  
**Rückgriff(Regreß)forderung, auf 1. A.**  
**bewertet, späterer Eingang** 14<sup>2</sup>.  
**Rückgriffspflicht, Wechsel** 84.  
**Rücklauf v. Aktien** 278.  
**Rückkaufsdiskagio b. Oblig.** 278<sup>1</sup>.  
**Rücklage, Reserve, Konto, Fonds** 16;  
**Entstehung** 95; **ist kein Aktium** 291<sup>1</sup>;

als Vermögensansammlung 145<sup>o</sup>; echte 156<sup>o</sup>, 160 f., 280, 281<sup>o</sup>, 293; keine Schuld 16, 262<sup>o</sup>, 263; wirkliche 159<sup>o</sup>; unechte 160, 265<sup>1,2</sup>, 284, 293; gesetzliche 263 f.; offene 267, 293, 295; versteckte, verkleinerte, stille 108, 112<sup>1</sup>, 232, 267<sup>1</sup>, 284, 293, 295; Wiederergänzung 237<sup>o</sup>, 238<sup>o</sup>; zur Dividendenausf. 296<sup>o</sup>; Buchung 267; Besteuerung 293; zur Erhalt. des Betriebes 120; für Selbstversch. 156, 266; für künftige Pensionszwecke 280; Ausgaben aus ihr, Steuerpflicht 294; echte zu Betriebskosten verw. 281<sup>o</sup>; Steuerfreiheit der Entnahme unabh. von Besteuerung der früheren Einlage 288<sup>o</sup>; vollständige Aufnahme der bisherigen i. d. Gew.- u. Verl.-R. 268<sup>o</sup>, 295; ihre Zinsen, Buchung 94 f., 269<sup>1</sup>; Besteuerung 293; R. und sonstige Aktivbestände 291<sup>1</sup>; sie braucht vor Gewinnverteilung nicht wieder ergänzt zu werden 237<sup>o</sup>; von Verwendung unberührt 155, 160; i. Liquidationsstadium 295<sup>o</sup>.

**Rückstände b. Ribbenzuckerfabrik**, den Aktionären gewährt 240<sup>o</sup>.

**Rückständiges Aktienkapital** 252; von Einziehung abheben 253<sup>o</sup>; Abzug der 3<sup>1</sup>/<sub>2</sub> v. H. 299.

**Rückversicherung**, Einnahme 276.

**Rückzahlung v. Aktienkap.**, Buchung 258; Abzug d. 3<sup>1</sup>/<sub>2</sub> v. H. 300; aus Gew. 253<sup>o</sup>; v. Schulden 260.

## S.

**Sache**, berechtigt, verpflichtet 51<sup>1</sup>.

**Sacheinlage** 251<sup>o</sup>.

**Sachkonto** 49, 68, 78.

**Saisonartikel**, Absch. 142.

**Saldo(-terren)** 17, 33.

**Salinenbetrieb**, Besteuerung 225<sup>o</sup>, 226<sup>o</sup>.

**Salva rerum substantia**, unverlehtes Verm., unbeschadet d. Stammverm., Eint. 140, 144<sup>o</sup> 239.

**Salvo err. et om.** 219.

**Sammelkonto** 97 f., 179<sup>o</sup>.

**Sammelposten**, zusammengesetzte P. 67, 102.

**Sammlung**, Bücher zur 27<sup>o</sup>, 44.

**Sanierungskonto**, -kosten, 237<sup>1</sup>, 270<sup>o</sup>, 281.

**Satzung**, Statut e. Gesellschaft, Absch. 244; Gewinnvortr. 253<sup>o</sup>, 295<sup>o</sup>.

**Schacht**, längst wertlos geworden, Absch. 143<sup>o</sup>, 162<sup>o</sup>.

**Schadenertrag** mindert Verlust 117<sup>1</sup>.

**Schadenreserve** 154<sup>o</sup>, 159, 294.

**Schätzung** von überschüssigen 303, 303<sup>o</sup>; des Hausverbrauchs 136.

**Schantbetrieb**, Absch. auf Konzession 243.

**Schäufenerauschmückung**, Anlageverm. 111.

**Schenkung**, Vermögensmehr. 107; von Waren, Erwerbskosten 115<sup>o</sup>; f. a. Geschenf.

**Schiffspart** 222<sup>1</sup>.

**Schlussbilanz** 10<sup>o</sup>, 11, 25.

**Schuldaufnahme**, Erneuer. befrist. 118.

**Schulden**, Schuldner, Begriff 5<sup>o</sup>, 11; Buchung bei d. A.-G. 253; nicht i. d. Bilanz aufgen. 165<sup>o</sup>; zur richtigen Darstellung d. Verm. 8<sup>1</sup>, 154<sup>o</sup>; a. d. Reserve dafür bez. 265<sup>1</sup>; zurückgezahlt i. d. Pass. weitergeführt 244, 288; Tilgung aus Reserven 284; aus Übersch. 288; Deckung einer Unterbilanz ist keine Schuldentilg. 238; im Laufe d. Jahres 290; erst nach Zahlung zurechnen 289<sup>o</sup> (291); Tilgungsfonds 266; Zinsen, Abzug 116, 119, 167, 188<sup>o</sup>, 193<sup>o</sup>; als Gläubiger 47<sup>o</sup>, 179.

**Schuldlossein** = Barzahlung 279<sup>1</sup>.

**Schuldverschreibung**, Aufgeld, Agio 259, 276.

**Schulwesen**, Ausg. e. Bodengef. dafür 271<sup>1</sup>.

**Schutzreserve** 293<sup>o</sup>.

**Schwebende Schäden** 159, 294; Reisen 181<sup>1</sup>.

**Schwund** v. Waren, Inventur 81.

**Selbstkosten** (Anschaff.)preis, 113<sup>o</sup>, 232<sup>1</sup>, 233<sup>1</sup>, 243.

**Selbstversicherung** 116<sup>1</sup>, 247<sup>1</sup>, 266.

**Sicherheitsfonds(-reserve)** 164<sup>o</sup>, 266.

**Sicherstellung** f. Hinterlegung.

**Sicherung** d. Ertrages, Kosten 116.

**Simultan-Abschreibung** 154<sup>o</sup>; Gröndung 251<sup>1</sup>.

**Sitz** d. Gesellsch. 226; d. Unternehmens 226<sup>o</sup>.

**Sitzkaat**, Voraus 301.

**Skonto** f. Diskont.

**Skonto** 63, 81.

**Soll**, Haben 18<sup>1</sup>, 38.

**Solvendi causa, Zahlung** 38.  
**Soolebetrieb, Besteuerung** 225<sup>3</sup>.  
**Sorten (W.-b.)** 86<sup>3</sup>; **Kontrolle** 196<sup>2</sup>.  
**Soziale Rückflüsse d. Pensionsfonds-**  
**ansammlung** 266<sup>3</sup>; bei **Ausgaben**  
 278<sup>11</sup>.  
**Spätere Jahre, Einnahme früherer**  
**zurechnen** 236<sup>5</sup>.  
**Spalte, mehrere i. Kassabuch** 184<sup>5</sup>.  
**Sparfonds, Reserve als** 265<sup>1</sup>.  
**Expedition** 88.  
**Spekulant(-aktion), Begriff** 207<sup>1</sup>; in  
**Wertpapieren** 184, 199; **Gewinn**  
**vereinnahmt** 198<sup>4</sup>, 232<sup>4</sup>; **Berechnung**  
 208; **Zinsf. d. eigen. Kap.** 167<sup>2</sup>; nicht  
 erst nach **Verkauf d. Ganzen** 209<sup>2</sup>.  
**Spesen f. Waren** 82, 115.  
**Spezialbilanzen** 99.  
**Spezialreservefonds, Begriff** 265; als  
**dauernd gewidm. Wert** 161<sup>1</sup>; für  
**Kommanditen** 266<sup>1</sup>.  
**Spielgewinn(-verlust)** 94, 108.  
**Staats Einkommensteuer, der A.-G.** 270.  
**Staatszuschuß** 233<sup>1</sup>, 240<sup>4</sup>, 278<sup>2</sup>.  
**Stabiles Kapital, künftige Fonds, Be-**  
**wertung** 109, 248.  
**Stamm-Aktien** 255; **Einlagen aus Ge-**  
**winn vervollst.** 285<sup>4</sup>; **Kapital, Ver-**  
**mögen, Mehrung** 107; bei **A.-G.**  
 235, 239, 273<sup>2</sup>; **Erneuerung bestritten**  
 118.  
**Standdauer, Abschr.** 151<sup>2</sup>.  
**Stehendes Kapital, Bewertung** 109.  
**Steindruck, Gewerbe** 3.  
**Stempel, Kosten** 115, 197, 259.  
**Stetigkeit e. Divid.** 296<sup>2</sup>.  
**Steuerbehörde, über Fragen d. bürgerl.**  
**Rechts entsch.** 143<sup>1</sup>.  
**Steuererklärung, Wert** 106<sup>2</sup>; **Ver-**  
**hältn. d. Einn. z. d. Ausg.** 12<sup>2</sup>; **Be-**  
**handl. d. Schuldenzinsen** 114<sup>1</sup>, 119<sup>4</sup>.  
**Steuerkaution, Herabsetzung z. Deckung**  
**v. Ausg. verwendet** 110<sup>4</sup>.  
**Steuerkonto** 270.  
**Steuerliche Bilanz** 184<sup>4</sup> (173<sup>4</sup>).  
**Steuern, f. die einzelnen Arten; der**  
**A.-G.** 270; **auf Waren** 117; **Abzugs-**  
**fähigkeit** 285<sup>1</sup>; nicht **abzugsfähige,**  
**keine steuerbare Verwend.** 285<sup>1</sup>; **Zu-**  
**rückstattung als Überschuß** 276;  
**Rücklage** 262<sup>2</sup>, 293<sup>2</sup>, 294; **Überhebung**  
**vergütet** 107<sup>1</sup>, 276.  
**Stillelegen e. Fabrik, Entschädigung** 278.  
**Stiller (geheimer) Teilhaber** 100, 211,  
 222; **Wiederergänzung der Einlage**

**aus Gewinn** 239<sup>2</sup>; **einer Genossensch.**  
 287.  
**Stille Reserve f. Rücklage.**  
**Stimmrecht d. Aktionäre** 255.  
**Storno** 39, 84, 105.  
**Straßenanlage, Zinsen angel. Kap.** 246;  
**Reserve** 271<sup>1</sup>, 294.  
**Straßenbahngesellschaft, Abschr.** 152<sup>1</sup>;  
**Reserve** 294; **Ausg. an Gemeinde**  
 279, 286.  
**Strasse** 27.  
**Streichen i. d. Büchern** 105.  
**Streit über eine Schuld entscheidet**  
**Steuerbehörde** 143<sup>1</sup>; **Rücklage dafür**  
 294.  
**Stückzinsen** 197.  
**Substanzverlust(-verringern)** 110,  
 115<sup>4</sup>, 139, 140, 144, 229<sup>1,2</sup>; **Be-**  
**rechnung** 140, 148<sup>2</sup>, 152<sup>1</sup>.  
**Subtraktion, d. Kaufm. unbet.** 29<sup>1</sup>.  
**Subvention f. Staatszuschuß, Gewähr.**  
**Sulzessivgründung** 251<sup>2</sup>.  
**Superdividende** 255<sup>2</sup>.  
**Syndikat** 212, 222.

## T.

**Tagebergbau, Landerwerb** 116; **Ab-**  
**schreibung** 229<sup>1</sup>.  
**Tagebuch** 27.  
**Talonsteuer** 246, 293<sup>2</sup>, 295<sup>2</sup>.  
**Tantieme f. Vergütung.**  
**Tantiemefonds** 282; **der Reichsbank-**  
**beamten** 249<sup>2</sup>, 298<sup>1</sup>; **Konto** 95.  
**Tauschwert, Betriebsverm.** 110, 231.  
**Teich, Abschr. d. Winderweris** 139<sup>2</sup>,  
 143<sup>2</sup>, 162<sup>2</sup>.  
**Teilbetrag e. Schuld** 258.  
**Teilschuldverschreibungen** 261.  
**Teilung, von Kosten usw.** 120<sup>2</sup>, 295;  
**von Schuldenzinsen** 188<sup>2</sup>; **f. a. Ver-**  
**teilung.**  
**Teilüberschüsse, Zuweis. a. versch.**  
**Steuerberechtigte** 227<sup>5</sup>.  
**Termingeschäfte(-preis)** 27<sup>2</sup>.  
**Terrain (Boden) Gesellschaft, Gewinn-**  
**vortr.** 254<sup>2</sup>; **Spekulant, Beitrag zur**  
**Kirche** 116; **Bahn** 120<sup>4</sup>, 280.  
**Theater, freier Eintr.** 254<sup>2</sup>, 286.  
**Tilgung d. Grundkapitals** 292; **der**  
**Schulden** 288; **laufenden** 288<sup>2</sup>; **im**  
**Aktium vermerkt** 20, 289<sup>1</sup>; **e. Unter-**  
**bilanz, Verlust** 236; **v. Anleihen als**  
**Abschr.** 243; **Fonds-Konto** 292<sup>2</sup>;

steht tatsächlicher Tilgung gleich 292, (291<sup>a</sup>).  
**Lorflisch, Gewerbe** 4.  
**Transitorischer Posten** 90, 178, 180<sup>a</sup>, 245.  
**Transportversicherungsbeträge, Abzug** 247, 273.  
**Tratte, Akzept** 67<sup>a</sup>.  
**Trennung d. Einnahmen i. Kassenbuch** 184<sup>b</sup>; d. Einkommensarten 184, 192, 198.  
**Trennkaid, Parzelle, Abverkauf, Wertminderung** 242.  
**Tröbler, Wollkaufmann** 3.  
**Truffs** 212.

## U.

**Überbewertung** 6<sup>a</sup>.  
**Übereinstimmung v. Gew.- u. Berl.-R. mit Bilanz** 270<sup>a</sup>.  
**Übergang f. Genehmigung.**  
**Überlassung d. Gewinnes b. Geschäftsübernahme** 304<sup>1</sup>.  
**Übernahme v. Erzeugnissen a. einem Betriebe i. d. andern** 135<sup>a</sup>; e. Geschäfts 11, 304<sup>1</sup>; der Geschäftsbücher 43<sup>a</sup>; v. Schulden, freiwillige, geg. Willen 172<sup>1</sup>.  
**Überpartemission** 254.  
**Überprüfung** 275.  
**Überschuß, Begriff** 273; ohne Gewerbebetrieb 225<sup>a</sup>, 275; nur aus angelegten Reserven 225<sup>a</sup>; überwiesen a. Konto f. ausgeloste Obligationen 291<sup>a</sup>; Verwendungen 282ff.  
**Überschwemmung, Wertminderung** 242<sup>a</sup>.  
**Übertrag v. e. unperf. Konto a. ein anderes** 54; aus den Büchern 40.  
**Überwälzung e. Absch. auf e. späteres Jahr** 143, 163.  
**Umbankonto, Absch.** 141<sup>a</sup>.  
**Umbauung von Passiven, ob Gewinn** 273<sup>a</sup>, 278; v. Aktiven kein Verlust 121<sup>a</sup>.  
**Umgestaltung e. Unternehmens, Ausgabe** 120.  
**Umlaufendes Kapital, Bewertung** 109, 248.  
**Umrechnung i. Jahresbetrag** 304.  
**Umsatz, a. d. Verkaufsbuch ersichtlich** 176<sup>a</sup>; Vergrößerung, Ausgabe 121.  
**Umschreibungsgebühren, Überschuß** 276.  
**Umstellung d. Mehrungen auf Bestands- u. auf Erfolgskonto** 96.  
**Umwandlung von Vermögensteilen** usw. 121<sup>a</sup>, 304; e. Einzelunternehmens i. e. A.-G. 251; e. A.-G. in eine Ges. m. b. H. 227<sup>b</sup>; von Schuldbeschreibungen, Rücklage 266<sup>a</sup>.  
**Umzugskosten, Abzug** 116, 246.  
**Unbedingte Verpflichtungen, Reingewinn** 235, 271.  
**Unbekannte Kunden, Buchung** 34, 57.  
**Unbeweglichkeit f. Unveränderlichkeit.**  
**Unechte Rücklage f. Rücklage.**  
**Uneinbringliche Forderungen** 6, 13<sup>a</sup>, 142, 143<sup>a</sup>.  
**Unentbehrlichkeit v. Inventur und Bilanz** 123.  
**Unerschöpfliche Bodenschätze, Absch.** 140<sup>1</sup>.  
**Unfallentschädigungsfonds, Abzug d. Einlage** 280.  
**Unfallversicherungsbeträge, Abzug** 247, 273.  
**Unfreiwillige Einnahmeverwendungen** 283.  
**Unglücksfälle, Absch.** 119, 161<sup>a</sup>.  
**Unkosten, n. über Gew.- u. Berl.-R. weggeb.** 93; Konto, Zerlegung 52.  
**Unmittelbare Verwendung v. Überschüssen** 283, 293.  
**Unpersönliche Konten** 68, 78.  
**Unregelmäßige Absch.** 162.  
**Unreine Kasse** 61.  
**Unsihere Ausstände, zweifelhafte, Absch.** 142.  
**Überbewertung** 6<sup>a</sup>, 244<sup>1</sup>.  
**Unterbilanz, Bilanzverlust** 20f.; Beilegung 236, 258, 270<sup>a</sup>; Konto 93.  
**Unterbringung, Kosten b. Waren** 123; d. Angestellten 188<sup>a</sup>, 192.  
**Unterhalt, eigener u. d. Angehörigen** 132; d. Angestellten 89, 91.  
**Unterhaltung des Erbfids.** 186; der Geräte 116.  
**Unternehmergewinn** 167, 167<sup>a</sup>.  
**Unterschied zw. Debitoren u. Kreditoren i. d. Bilanz** 18<sup>1</sup>, 98; zweier Konten i. d. Bilanz 178, 189<sup>1</sup>; der Abschlußposten im Gew.- u. Berl.-Konto und im Bilanzkonto 95, 180, 270<sup>a</sup>; zw. höherem Ausgabe- und niedrigerem Einlösungsbeträge bei Schuldversch. 291<sup>a</sup>.  
**Unterschlagung, v. Kasse** 86<sup>a</sup>; Waren 110<sup>a</sup>; des Personals 117<sup>a</sup>; des Gesellschafters 216.  
**Unterschrift unter d. Bilanz** 176<sup>a</sup>.

Unterstützungsfonds (Kasse), Zahlung an ihn als Unkosten 280.  
 Unveränderlichkeit, Unbeweglichkeit des Aktientapitals 235, 237<sup>a</sup>, 239<sup>a</sup>, 253, 264; e. Bewertungskontos 156<sup>a</sup>.  
 Urkunde als Beweismittel und als Rechtssträger 106, 197<sup>a</sup>, 211<sup>a</sup>.  
 Ursache d. Absch. 139.  
 Utensilien s. Geräte.

## B.

Baluta s. Währung.  
 Variables Kapital, Bewertung 109.  
 Veränderung von Firma, Sitz usw. einer A.-G. 227<sup>b</sup>.  
 Verhalten d. Konstruktion, Absch. bei einer Mühle 161<sup>a</sup>.  
 Veranlagung einer A.-G. nach Begründung 302, 303.  
 Veräußerung aller Aktiva e. A.-G., Besteuerung 230<sup>a</sup>.  
 Veräußerungsgegenstände, Bewertung 109, 231.  
 Verbessern i. d. Büchern 105.  
 Verbesserung d. Vermögens 120, 238<sup>a</sup>; sofort abgescr. 244<sup>a</sup>; a. Überschüssen 292.  
 Verbleibender Wert der abgenutzten Gegenst. 140, 148.  
 Verbrauch, s. Haushaltskosten; eigener Erzeugnisse 135; v. Vermögen nicht abzugsfähig 144<sup>a</sup>.  
 Verbrauchsvermögen, Bewertung 109.  
 Verderben, v. Waren, Inventur, Absch. 81, 142.  
 Verein — Gesellschaft 222, 223.  
 Vereinigung aller Aktien usw. in einer Hand 230.  
 Versallene Aktieneinzahlung usw. 253, 277; Dividende 263, 277.  
 Vergangenheit oder Zukunft, Besteuerung 302<sup>a</sup>, 305<sup>a</sup>.  
 Vergangenheit, Durchschnitt, als Einheit 238, 304, 303<sup>a</sup>.  
 Vergleich d. Vermögens v. einem Jahre z. and. 13.  
 Vergütung auf mitübernommene Waren 276; (Antieme) als Abzug 271; b. pers. haft. Gesellschafters 224, 271<sup>a</sup>; als bedingte Verpfl. 235<sup>a</sup>, 240; einstw. zurückgestellt 265<sup>a</sup>.  
 Verhältnis d. Aktiva z. d. Passiven 12<sup>a</sup>; v. Soll und Haben 68<sup>a</sup>.

Verhältnisrechnung, Gewinnvortrag 297, 306; b. beschränkter Steuerpflicht 301<sup>a</sup>.  
 Verzäbrung, d. Dividende 263<sup>a</sup>.  
 Verkauf v. Gegenständen, m. denen sich sonst der Untern. nicht befaßt 113<sup>a</sup>.  
 Verkauf, d. Anteilsrechts, Verfall 253.  
 Verkaufsbuch 5<sup>a</sup>, 35<sup>a</sup>, 176<sup>a</sup>.  
 Verkaufswert, Betriebsvermög. 110.  
 Verlagskonto 87<sup>a</sup>.  
 Verlorene Forderungen, Eingang 14, 42; Absch. 143.  
 Verlust, Unterbilanz als Aktivum 17<sup>a</sup>, 236, 237; im Passivum 19; fortgesetzte 21; d. früheren Geschäftes 14, 42<sup>a</sup>; vollständiger 156; als Berichtigungskonto 154<sup>a</sup>; Abzugsfähigkeit 117, 162<sup>a</sup>; e. Gesellschafters als Aktivum der Ges. 22<sup>a</sup>, (216); e. Forderung, Buchung 39, 41, 72; Zeitpunkt d. Eintritts 143<sup>a</sup>; im Kassend. auf d. Konto eines Geschäftsfreundes 32, 50<sup>a</sup>, 85<sup>a</sup>; nicht in der Bilanz aufgenommen 165<sup>a</sup>; durch Erhöhung von Aktiven beseitigt 236<sup>a</sup>; nach der Bilanz 248<sup>a</sup>; nicht liquider im Passivum 262<sup>a</sup>; künstige, außerordentliche, mögliche, Rückstellung 265<sup>a</sup>; Deduktion aus Reserven 236; späterer Gewinn unbeeinflusst 239<sup>a</sup>.  
 Verlustjahre, Abzug v. 3/4 v. S. 300.  
 Verlustvortrag 94, 96, 137, 237.  
 Vermehrung, erhebliche des Betriebskapitals, wesentl. Veränderung 227<sup>a</sup>; d. Vermögens, Ausgabe 120, 122<sup>a</sup>, 161<sup>a</sup>; s. auch Mehrung, Minderung.  
 Vermutung, v. erhöhten Ausgaben, Abzug 120<sup>a</sup>.  
 Vermietung, Verpachtung v. Grundstücken gewerblicher Art 208.  
 Vermögen — Summe der Teile 213<sup>a</sup>.  
 Vermögen — Schulden 10.  
 Vermögensbewertung 272.  
 Vermögensbilanz 6<sup>a</sup>, 231<sup>a</sup>.  
 Vermutung, s. Richtigkeit e. Bilanz 106, 272; für nicht zu hohe Absch. 164; f. ein Handelsgeschäft 212; für Verwendung aus Überschüssen 284.  
 Verpächter, einer Mühle, nicht Kaufmann 161<sup>a</sup>.  
 Verpachtung, eines Vergwertes, Besteuerung 225<sup>a</sup>.  
 Verpändung, nicht zu buchen 28<sup>a</sup>.  
 Verrechnen, Versehen s. d. Kasse 32.

**Berechnung**, unzul. Abschr. auf and. Gegenr. 166; Überschuß 285<sup>b</sup>.  
**Verschiedene**, Konto für 76.  
**Verschiedenheiten** f. Unterschied.  
**Verschleierte Reserve** 267<sup>1</sup>.  
**Verschmelzung**, Faktion v. Gesellschaften 251<sup>a</sup>; Gewinn 277; Verwendung daraus 284; nicht Erbfall 277<sup>e</sup>.  
**Versicherer**, Einnahmen 276; Ausgaben 286.  
**Versicherte** als Gewinnbeteiligte 240, 257; Nichtmitglied 286, 287.  
**Versicherung**, gezahlte mindert Ausgaben 279<sup>a</sup>; Ges. über die privaten B. 154<sup>a</sup>.  
**Versicherungsbeiträge** für Angestellte 115; mehrerer i. e. gemeinsch. Kasse 116<sup>1</sup>.  
**Versicherungsgesellschaft**, ihr Grundkapital 252<sup>a</sup>; Gem.-u. Verl.-R. als Einnahmen u. Ausgaben 268<sup>a</sup>, 295; f. auch Versicherer.  
**Versicherungskonto** 201, 245, 247.  
**Verstärkung**, des Betriebskapitals, Schulbenzin 172<sup>a</sup>.  
**Versetzen** i. d. Kreditoren 179.  
**Versetzte Reserve** 267<sup>1</sup>.  
**Versuchskonto** 246, 266.  
**Versumpfung**, Minderwert d. Erbsis. 242<sup>a</sup>.  
**Verteilung**, von Unkosten 245, 259<sup>a</sup>; v. Anschaffungskosten 147; d. Agto 260<sup>a</sup>; d. Disagio 259; d. Dividende 258<sup>7</sup>, 285<sup>2</sup>; f. auch Teilung.  
**Verteilungsbilanz** 231<sup>a</sup>.  
**Vertragskosten**, gemeiner Wert 233<sup>1</sup>.  
**Vertragsstrafe**, Überschuß 275.  
**Vertragsverlängerung**, Abschr. 141<sup>a</sup>.  
**Verwahrung**, Verwaltung, Kosten 82, 123, 234, 246.  
**Verwendung**, e. Abschr. zur Erneuerung 145; v. Reserve 268<sup>a</sup>, 282, 294; liefert nicht Überschuß 278; v. Überschüssen 282; nicht aus Überschüssen 284; im Laufe und am Schlusse d. Jahres 290<sup>1</sup>; einer Schuld gleichgültig 288<sup>a</sup>.  
**Vierfache Buchung** 294<sup>a</sup>.  
**Vollteuzahlung** d. Aktien 252.  
**Vollkaufmann**, Begriff 3, 4; Bewertung 110; Eintrag. i. Handelsregister 175.  
**Volontär**, Buchung f. Pension 91.  
**Voraus** f. d. Sitzkaat 301.  
**Vorauszahlung** von Miete, Versicherungsbeiträgen usw., f. Antizipation.

**Vorjahr** f. frühere Jahre.  
**Vorjähriger Gewinn** als außerord. Mehrgewinn 14<sup>a</sup>.  
**Vorlage**, Abschlüsse d. A.-G. vor Hauptvers. 257.  
**Vorlegung** d. Geschäftsbücher 174.  
**Vormund**, Inventar 5<sup>a</sup>.  
**Vorschuldleistung** 47<sup>a</sup>; macht Debitor z. Kreditor 179; auf späteren Gewinn 257<sup>a</sup>.  
**Vorsichtsfonds** 265.  
**Vorstand** der A.-G., Auskunftert. 267.  
**Vortrag**, d. Bestandes 29, 31, 43; d. Gewinnes 94, 254<sup>a</sup>, 267, 269, 271, 294, 296; des ganzen ins neue Jahr u. Verteilung 269<sup>2</sup>; des Verlusts 94, 96, 237.  
**Vorwegnahme**, v. Kosten 162<sup>a</sup>, 163<sup>1</sup>.  
**Vorzugsaktien** 255, Rechte, Zuzahlung auf Aktien 277; Dividende 255<sup>a</sup>; Prese für einen Gesellschafter 213.

## B.

**Bahl**, des für Abschr. passenden Jahres 162<sup>a</sup>; zw. Abschr. u. Kosten der Erneuerung 147, 147<sup>7</sup>.  
**Wahrscheinlichkeit**, e. Ausgabe d. Reserven 265<sup>1</sup>.  
**Währung**, Baluta, Gegenwert, Schwankungen, Gewinn, Verlust 71<sup>1</sup>, 85<sup>1</sup>; Schuldentilgung bis zur Baluta steuerbar 291.  
**Ware**, Begriff 3; Abschr. 141<sup>a</sup>.  
**Warenbuch**, 5<sup>a</sup>, 196; Handel, Reingewinn festst. 181; Entnahme 135.  
**Warenhaussteuer** 118<sup>1</sup>.  
**Warentkonto** 50, 51, 79; Lager, Inventur 5, 81<sup>1</sup>; Skontro 81, 196.  
**Wasser**, Selbstverbrauch der erzeug. Gemeinde 135<sup>2</sup>.  
**Wechsel**, buchm. Schuld 38; als Sache 84<sup>a</sup>, 197<sup>a</sup>; als Zahlungsmittel 219; Diskont 33; Konto 84; Kopierbuch 48; Portefeuille 39, 48; Skontro 196<sup>1</sup>; Hinterlegung bis Aktienvollzahlung 252.  
**Wegebauten**, Ausgabe d. Terrängef. 271<sup>1</sup>.  
**Wegegebühren** 254<sup>a</sup>, 285<sup>a</sup>.  
**Weggefallener Preis**, f. Waren 143.  
**Wehrbeitragsgesetz**, Reichsteuergesetz 109<sup>1</sup>, 154<sup>a</sup>, 159<sup>a</sup>.  
**Weinbau**, Einkom.-festst. 126<sup>a</sup>; Zinsen d. eig. Kapitals 167<sup>a</sup>.

Weiterbegebung, v. Wechseln 84.  
 Werbungskosten 115; f. a. Handlungs-  
 untkosten.  
 Wert f. Bewertung.  
 Wertausfall, v. Waren, Selbstverbr. 135;  
 f. a. Bewertung.  
 Wertpapiere, Effekten, als Anlage 112;  
 zur Sicherheit hinterlegt 184<sup>1</sup>; Ver-  
 kauf, Gewinn 276; keine Debitoren  
 197<sup>2</sup> (84<sup>1</sup>, 196<sup>2</sup>); Abschreibung 141;  
 Anlage v. Abschr. 146; Konto 105,  
 197; Skontro 196<sup>2</sup>.  
 Wertsteigerung, d. Anlagen, Berech-  
 nung 165<sup>7</sup>, von Anfang an zu hoch  
 eingestellt 98<sup>1</sup>; Ausgabe zur Erhöhung  
 d. Werts 120, derzeitige setzt nicht  
 allgem. Veräußerung voraus 221<sup>2</sup>.  
 Wesentliche Änderung, d. Quelle bei  
 Akt.-Ges. 227<sup>5</sup>.  
 Wiederergänzung, Ergänzung der Ge-  
 räte, d. Grundkapitals, d. Stamm-  
 einlage usw. 125<sup>1</sup>, 237<sup>2,3</sup>, 238, 239<sup>2</sup>,  
 299.  
 Wiederholung, regelm. der Dividenden-  
 zahl. 286.  
 Wirtschaftliche Rücksichten, b. Pensions-  
 fondsansammlung 266<sup>2</sup>, b. Ausgaben  
 278<sup>11</sup>.  
 Wirtschaftskräfte, f. d. Haushalt ver-  
 wendet 91<sup>1</sup>.  
 Wohlfahrtsseinrichtungen, bedingte Aus-  
 gabe 240.  
 Wohlthätige Zwecke, bedingte Ausgabe  
 240.  
 Wohnung, i. eigenen Hause, Bezahlung  
 194.  
 Wohnungsfonds, Zuweisung n. d. Beschl.  
 d. Aufsichtsrats 266<sup>2</sup>.

### 3.

Zahl d. Bücher, Konten 27, 51, 84, 88.  
 Zahlung, auf e. Schuld, Kennung des  
 Geschäftsfreundes 34, 57; auf Wechsel  
 39, 219; per Bank 32<sup>1</sup>; d. Zinsen  
 d. eigenen Kapitals 168; u. Schuldig-  
 sein stehen gleich 279<sup>1</sup>; aus steuer-  
 baren Reserven 280.  
 Zahlungseinstellung, Buchf. 4<sup>1</sup>; wegen  
 Verlustes 21.  
 Zeichnungen, Abschr. 147<sup>7</sup>.  
 Zeichnungsscheine f. Aktien 252<sup>1</sup>.  
 Zeitablauf, Abschr. 111<sup>5</sup>, 141.  
 Zeitgeschäft 27<sup>2</sup>.  
 Zeitpunkt, d. Bilanzaufl. 248<sup>5</sup>.

Zeitraum, f. d. eine Leistung d. Er-  
 gebnis ist 130<sup>1</sup>.  
 Zeitung, Preis der Bezahler usw., Aktivum  
 248<sup>2</sup>.  
 Zeitverlauf, zw. Buchung des Verlusts  
 e. Forderung u. Eingang 42<sup>2</sup>.  
 Zeitwert 165<sup>7</sup>.  
 Zerlegung d. Geschäfts 49, 51.  
 Zettelbanken f. Notenbanken.  
 Ziegelei, Gewerbe 3, 4.  
 Zinsen, Begriff 88, 167; aktive 275;  
 passive, Buchung 47, 52, 116, 133<sup>2</sup>;  
 d. eigenen Kapitals 2, 19, 24, 25,  
 119, 166; d. Entnahmen 173, 203,  
 215, 215<sup>1</sup>; erwachsen allmählich 47<sup>1</sup>;  
 Berechnung 217; mit dem Kapital  
 e. Posten bildend 178; e. Anleihe  
 a. d. Steuerkaution gedeckt 110<sup>4</sup>;  
 über das Bilanzjahr hinaus ge-  
 schuldet 178<sup>2</sup>; des Anlagekapitals  
 als Selbstkosten 168<sup>1</sup>, 243; als Her-  
 stellungskosten 246; d. angelegt. Re-  
 serven 269<sup>1</sup>, 298, 301<sup>2</sup>; nicht über  
 Gew. u. Verl.-R. gegangen 269<sup>1</sup>,  
 282; d. Pensionsfonds 298<sup>2</sup>; d.  
 Reserven ohne Anlegung des Fonds  
 298<sup>2</sup>; d. Nachzahlung auf Aktien  
 277<sup>7</sup>; Konto 63, 86, 89, 199; Re-  
 serve 266.  
 Zinsherabsetzungsentschädigung, Abzug  
 240<sup>4</sup>; nicht verteilt 261<sup>1</sup>, 291<sup>2</sup>.  
 Zinslose Wertpapiere 258<sup>5</sup>.  
 Zinsheine, als Kassenbestand 27.  
 Zinszahlen 218.  
 Zinsezinsen, Abschr. 152.  
 Zirkulierendes Kapital, Bewertung 109.  
 Zölle, Ausgabe 82, 115, 117; auf An-  
 lagen 117<sup>5</sup>.  
 Zolkkredit, Anlageverm. 111<sup>2</sup>.  
 Zollüberhebung, Vergütung 107<sup>1</sup>.  
 Zoologischer Garten, freier Eintritt  
 254<sup>2</sup>.  
 Zubußen d. Gewerken 16<sup>2</sup>; ob Gewinn  
 278.  
 Zuchtstraßen, Bankrott 4<sup>1</sup>.  
 Zuderrüben, v. Aktionär geliefert 240,  
 240<sup>2</sup>; Ausgabe als Betriebskosten  
 240, 286; Preis bis Marktpreis,  
 Grundextr. 223<sup>7</sup>; darüber Dividende  
 285<sup>5</sup>.  
 Zufällige Einnahme 275<sup>7</sup>.  
 Zuführung zu Reserven usw. vor Ge-  
 winnsfestst. 282.  
 Zugang v. Waren, Inventur 5<sup>2</sup>; Ab-  
 schr. 244<sup>1</sup>; aus Bankkrediten 244<sup>1</sup>;

- b. Gew. u. Verl.-R. versteckt belastet 282.
- Zukauf v. Waren, Ausgaben 120<sup>o</sup>.
- Zukunft, Besteuerung 127<sup>4</sup>, 303<sup>1</sup>.
- Zurechnung v. Ausgaben z. Überschüssen, Voraussl. 281.
- Zurückführung d. Ergebnisses mehr. Jahre auf ein Jahr 304, 305<sup>1</sup>.
- Zusammenfassung mehr. Konten 95.
- Zusammengesetzte Posten 67.
- Zusammenlegung v. Aktien 253<sup>4</sup>; Buchgewinn-Berwendung 284.
- Zusammensetzung d. Einl. der A. G. 227.
- Zusammenstellungen aus d. Büchern 174<sup>4</sup>.
- Zuschlagung v. Unkosten z. Warenwert 89<sup>o</sup>, 234.
- Zuwachs d. Anlagekapitals 2, 13, 64, 112, 133<sup>o</sup>, 275; zu hohe Absch. 155<sup>1</sup>; Rinsen d. eig. Kap. 168; d. Verlustes 21, 239.
- Zuwendungen seitens Dritter an die A. G. f. Subvention; nachträgliche 248<sup>o</sup>; zur Dividendenzahlung 284.
- Zuzahlungen auf Aktien 235<sup>4</sup>, 255, 277.
- Zwangs-Amortisation (Tilgung) v. Grundkap. 292; Reserve 264; Vergleich, Erbischen d. Ford. 157; Buchung 199; Versteigerung, Kapitalverl. 198<sup>o</sup>.
- Zweckmäßigkeit e. Ausgabe 121.
- Zwei Bilanzen 269<sup>1</sup>.
- Zweifelhafte Forderung 6, 142.
- Zweiggeschäft. Zweigniederlassung, Konto 99; Betriebskapital-Rückgewähr 288<sup>4</sup>; Gewinnenteilung 301<sup>o</sup>; f. a. Filiale.
- Zweigkonten 95, 270<sup>4</sup>.
- Zwischen-Bilanzen 10<sup>4</sup>; Gewinn, Verlust 68; Konto 270<sup>4</sup>; Nutzung als Einl. 275; Rins 7<sup>o</sup>, 33; bei Debit u. Kred. 221.

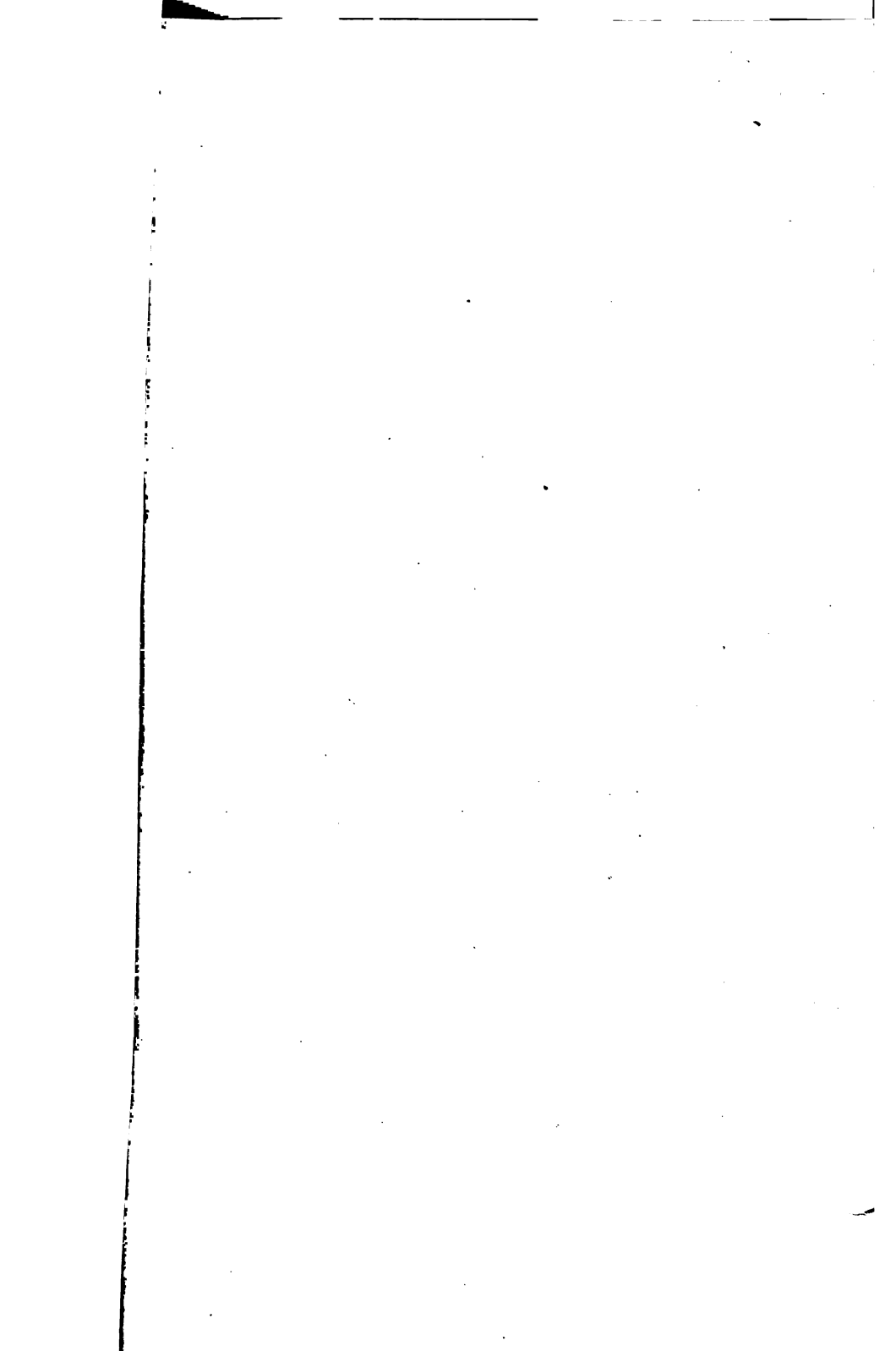
### Druckfehlerverzeichnis.

- S. 60. Einnahme vom 12. September ist ein Lotteriegewinn, kein Vermächtnis.
- S. 65. 5. Reihe von oben lies 30. statt 3.
- S. 121. 10. Zeile von oben lies Umfang statt Anfang.









185

LC 92990

738050

HE 5645

M. 2  
1921

UNIVERSITY OF CALIFORNIA LIBRARY

# Das Gesetz gegen die Steuerflucht

vom 26. Juli 1918

nebst Ausführungsbestimmungen des Bundesrats und den Verordnungen über Maßnahmen gegen die Kapitalabwanderung ins Ausland vom 21. November 1918 und 15. Januar 1919

Mit zwei Nachträgen

Erläutert von

Dr. jur. G. Struż

Senatspräsident des Reichsfinanzhofs

Preis gebunden 16 M und Aufschlage

Das Steuerfluchtgesetz führt einen völlig neuen Gedanken in die Gesetzgebung über direkte Steuern ein. Die Steuerflucht kann sich auf Verbringung ins Ausland zu Zwecken der Steuerhinterziehung oder auf die Auswanderung der Person zwecks Vermeidung der künftigen Steuern beziehen. Diese Möglichkeit bekämpft das Gesetz durch scharfe Strafen. Die Vorschriften des Gesetzes haben eine umfangreiche eingehende Erläuterung von dem bekannten Verfasser erfahren.

## Steuerschlüssel

Die neuen Einkommens- und Vermögenssteuern in gemeinverständlich tabellarischer Übersicht

Von

Dr. Herbert E. Hirschberg

Zweite, vermehrte und verbesserte Auflage

Preis 3 M und Aufschlage

Wer sich rasch und sicher über seine steuerlichen Verpflichtungen unterrichten will, der greift gern nach dieser Tabelle, die nach einem einheitlichen Schema aufgestellt ist und Auskunft gibt über die Abgabe, die jeder zu leisten hat. Das beweist zur Genüge die dauernde Nachfrage nach dieser Schrift, die so groß war, daß in kurzer Zeit eine Neuauflage notwendig wurde. Auch dieser erheblich verbesserte Steuerschlüssel wird seinen Zweck erfüllen, dem Fachmann und dem Laien ein Führer und Nachschlagebuch zu sein.

Mauerstraße 44  
Verlagsbuchhandlung

# Verflucht

3 und den Ver-  
abwanderung  
Januar 1919

Befehlsgebung über  
ins Ausland zu  
r Person zwecks  
umfasst das Befehl  
umfangreiche sta-  
tionen.

in gemein-

Tage

errichten will,  
ma aufgestellt  
is beweist zur  
daß in kurzer  
sterte Steuer-  
t ein Führer

