

54. Wird eine Gesellschaftsteuerschuld, für welche die Anmeldepflicht verletzt wurde, auch dann schon eine Woche nach ihrem Entstehen fällig, wenn das Finanzamt später eine Zahlungsfrist bestimmt, oder tritt in diesem Fall die Fälligkeit erst mit Ablauf der Zahlungsfrist ein?

GG. § 13. RD. § 61 Nr. 2. Kapitalverkehrssteuergesetz — ABStG. — § 6 Buchst. b u. c, § 9 Buchst. c, §§ 68, 69 Buchst. a, § 72 Abs. 2. Ausführungsbestimmungen dazu vom 27. November 1922 — AB. — (RGBl. S. 1043) § 22. Aus- und Durchführungsbestimmungen zum ABStG. vom 22. Juli 1927 — ADW. — (RMBl. S. 233) §§ 5, 8 Abs. 3. RMVgD. §§ 81, 104 Abs. 1, §§ 220, 299 a. F., §§ 99, 126 Abs. 1, §§ 212, 326 n. F.

VII. Zivilsenat. Ur. v. 28. April 1933 i. S. S. als Verwalter im Konkurs über das Vermögen der Firma C. & A. AG. (Wekl.) w. Deutsches Reich (Rl.). VII 13/33.

I. Landgericht Hamburg.

II. Oberlandesgericht daselbst.

Streitig ist das von dem klagenden Deutschen Reich beanspruchte Vorrecht aus § 61 Nr. 2 RD. für einen Teilbetrag von 7000 RM. einer an sich nicht bestrittenen, sich auf 46769,55 RM. belaufenden Forderung aus Kapitalverkehrssteuer (Gesellschaftsteuer gemäß § 6 Buchst. b und c ABStG.) gegen die vom Beklagten verwaltete Konkursmasse. Da dem Kläger die jene Steuer Schuld begründenden, unstrittig in die Jahre 1924 bis 1927 fallenden Rechtsvorgänge erst nach der am

21. Juli 1930 geschehenen Eröffnung des Konkurses bekanntgeworden sind, hat er erst am 23. August 1930 einen Steuerfestsetzungsbescheid über den vorgenannten Gesamtbetrag nebst Zinsen erlassen, der rechtskräftig geworden ist. Die Feststellung des Vorrechts begehrt er mit der Klage. Er steht auf dem Standpunkt, daß erst mit dem Ablauf der in diesem Feststellungsbescheid gesetzten Zahlungsfrist die Fälligkeit eingetreten sei, sodaß die Jahresfrist des § 61 Nr. 2 R.D. gewahrt sei. Der Beklagte macht geltend, die Forderung des Klägers sei gemäß § 68 RWStG. schon eine Woche nach Entstehung der Steuerschuld fällig geworden; die Steuerschuld aber sei nach § 9 Buchst. c RWStG. mit der Verwirklichung der Tatbestände (in den Jahren 1924 bis 1927) entstanden, an welche die Steuerpflicht geknüpft sei.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen, das Oberlandesgericht hat nach dem Antrag des Klägers erkannt. Die Revision des verklagten Konkursverwalters hatte keinen Erfolg.

#### Gründe:

1. Die Zulässigkeit des Rechtswegs ist von keiner Seite beanstandet worden. Sie kann auch keinem Zweifel unterliegen, da Gegenstand des Rechtsstreits nicht die Feststellung einer Steuerforderung nach Grund oder Betrag, sondern ausschließlich ihre Bevorrechtigung im Konkurs ist. Daß aber der Streit über das Vorrecht von Konkursforderungen, mögen diese auf bürgerlich-rechtlicher oder auf öffentlich-rechtlicher Grundlage entstanden sein, stets eine bürgerlich-rechtliche Streitigkeit nach § 13 GVG. ist, die grundsätzlich zur Zuständigkeit der ordentlichen Gerichte gehört, hat der erkennende (damals als der VI. bezeichnete) Senat in RRG. Bd. 116 S. 368 bereits entschieden. Es genügt, hierauf zu verweisen.

2. Bei der Prüfung, in welchem Zeitpunkt die fragliche Gesellschaftsteuer fällig wurde, ist in tatsächlicher Beziehung davon auszugehen, daß in der Festsetzungsverfügung des Finanzamts vom 23. August 1930 eine Zahlungsfrist gesetzt worden ist. . . (Wird ausgeführt.) Dann ist aber, gleichviel, ob man § 22 der Ausführungsbestimmungen vom 27. November 1922 oder § 8 der Aus- und Durchführungsbestimmungen vom 22. Juli 1927 anwendet, die Fälligkeit erst mit dem Ablauf der gesetzten Zahlungsfrist eingetreten. Das von der Revision angeführte Bedenken, daß infolge der allgemeinen Eingangsworte sowohl der alten wie der neuen Bestimmungen „soweit

erforderlich mit Zustimmung des Reichsrats“ der Umfang ihrer Rechtswirksamkeit zweifelhaft sei, kann nicht als berechtigt anerkannt werden.

§ 69 RStG. ermächtigt den Reichsminister der Finanzen, „insbesondere anzuordnen, daß a) die Zahlungsfrist des § 68 RStG. verlängert wird . . .“ Wenn nach § 22 Abs. 1 AB. und § 8 Abs. 1 UDB. das Finanzamt dem Steuerpflichtigen den festgesetzten Steuerbetrag unter Angabe der „Zahlungsfrist“ bekanntzugeben hat, so kann diese Zahlungsfrist keine andere rechtliche Bedeutung haben als in § 81 Abs. 3 RAbgD. a. F. Sie enthält keine bloße Hinausschiebung der Vollstreckung nach § 299 Abs. 4 RAbgD. a. F.; dagegen spricht zwingend der innere Zusammenhang, der zwischen §§ 68, 69 Buchst. a RStG. und den erwähnten Bestimmungen der AB. und der UDB. besteht; es kann keinem Zweifel unterliegen, daß in diesen Bestimmungen der AB. und der UDB. gerade von der Ermächtigung des § 69 Buchst. a RStG. Gebrauch gemacht worden ist. Nimmt man aber das an, so wird durch die Bestimmung einer Zahlungsfrist in der Festsetzungsverfügung des Finanzamts die sonst nach § 68 RStG. sich regelnde Fälligkeit auch im Sinne des § 81 Abs. 3 RAbgD. a. F. dahin verschoben, daß sie erst mit dem Ablauf der gesetzten Frist eintritt.

Es ist der Revision zuzugeben, daß damit noch nichts Entscheidendes dafür gewonnen ist, ob nicht durch die Bestimmung des § 8 Abs. 3 Satz 3 UDB. hiervon eine Ausnahme geschaffen worden ist für den Fall, daß die aus § 72 Abs. 2 RStG. mit § 5 UDB. sich ergebende Anmeldepflicht von den Beteiligten verletzt worden ist (was gleicherweise für die Bestimmung des § 22 Abs. 3 Satz 2 AB. für den Fall der Hinterziehung von Steuerbeträgen zu gelten hätte). Die Revision will, entsprechend den früheren Ausführungen des Beklagten, aus der für diesen Fall in § 8 Abs. 3 Satz 3 UDB. getroffenen Regelung des Zinsenlaufs den Schluß herleiten, für diesen Ausnahmefall wenigstens bleibe es bei der allgemeinen Fälligkeitsregelung des § 68 RStG.; denn der in § 8 Abs. 3 Satz 3 UDB. für diesen Fall bestimmte Beginn des Zinsenlaufs decke sich eben mit der Fälligkeitsbestimmung des § 68 Satz 1 RStG., und die Berechtigung des Reichsministers der Finanzen, Verzinsung von diesem Zeitpunkt an anzuordnen, ergebe sich nur gemäß § 104 Abs. 1 RAbgD. a. F., ihr Beginn habe Steuerverzug zur Voraussetzung; eine Rechtsgrundlage

für eine Rückverlegung der Verzinsungspflicht über den Zeitpunkt der Fälligkeit zurück habe dem Reichsfinanzminister nicht zur Verfügung gestanden, insbesondere könne eine solche nicht aus der Ermächtigung des § 69 *ABStG.* hergeleitet werden. Demnach ergebe sich der zwingende Schluß, daß die in § 8 *Abf. 3 Satz 3 UDB.* getroffene Regelung des Verzinsungsbeginns gleichzeitig eine Regelung der Fälligkeit in dem Sinn enthalte, daß diese sich für den in jener Bestimmung vorgesehenen Fall nach § 68 *Satz 1* des Gesetzes bestimme.

Dieser Rechtsauffassung kann nicht beigetreten werden. Hätte der Gesetzgeber — als solcher ist auf Grund der Ermächtigung in § 69 *ABStG.* auch der Reichsminister der Finanzen anzusehen — mit der Bestimmung in § 22 *Abf. 3 Satz 2 UB.* und in § 8 *Abf. 3 Satz 3 UDB.* eine Ausnahme von der durch die Festsetzung einer Zahlungsfrist in der Festsetzungsverfügung gemäß § 68 mit § 69 Buchst. a *ABStG.*, § 81 *Abf. 3 RAbgD. a. F.* bewirkten Verschiebung der Fälligkeit, die sich sonst aus § 68 *ABStG.* ergab, schaffen wollen, so hätte er das zum Ausdruck gebracht. Er hat sich aber darauf beschränkt, für jene Ausnahmefälle den Beginn des Zinsenlaufs zurückzuverlegen. Dazu war er, wie das Oberlandesgericht zutreffend ausführt, durch § 69 *ABStG.* ermächtigt; es ist nicht zu beanstanden, wenn das Berufungsgericht eine solche Anordnung als eine „zur Sicherung der Steuerentrichtung erforderliche Maßnahme“ ansieht (wie übrigens auch *Reiel Kapitalverkehrssteuergesetz 2. Aufl. S. 453 Bem. 3 Ia*, wenn auch auf anderer Grundlage). Sie bedurfte nicht der weiteren gesetzlichen Grundlage, die der Beklagte und mit ihm die Revision nur in den Bestimmungen des § 68 *ABStG.* mit § 104 *Abf. 1 RAbgD. a. F.* finden zu können meinen. Sie konnte angeordnet werden unbeschadet der Verschiebung des Fälligkeitseintritts, die durch die auf § 69 Buchst. a *ABStG.* gegründete Zahlungsfristbestimmung in der Festsetzungsverfügung (§ 22 *UB.* und § 8 *UDB.*) erfolgt war.

Wenn *Refler Kapitalverkehrssteuergesetz 2. Aufl. Bem. 2 zu § 68* ausführt, an sich sei durch die in den *UB.* (und, wie hinzuzufügen ist, in den *UDB.*) vorgeschriebene Festsetzung der Steuer die Fälligkeit der Steuerforderung nach § 68 *ABStG.* nicht berührt worden, durch die Festsetzung werde nur eine schon bestehende Steuerfchuld festgestellt, nicht aber eine Steuerfchuld neu begründet, so ist dies, wenn man die Steuerfestsetzung für sich allein betrachtet, sicher richtig, hier aber ohne

Bedeutung, weil damit noch nichts für die Frage nach dem Eintritt der Fälligkeit gewonnen ist. Wenn Reßler (a. a. D.) fortfährt, es sei darum an sich zulässig, bei Festsetzung der Steuer anzuordnen, daß der Steuerbetrag von dem in § 68 RWStG. angegebenen Zeitpunkt an gemäß § 104 RWbgD a. F. zu verzinsen sei, so mag unerörtert bleiben, ob das Finanzamt von der Bestimmung einer Zahlungsfrist in diesem Fall absehen kann. Denn daß nicht bloß diese frühere Entstehung, sondern auch die frühere Fälligkeit (§ 68 RWStG.) von der Tatsache des Erlasses eines Festsetzungsbescheides dann unberührt bleibe, wenn dieser eine Zahlungsfrist bestimme (was bei der Gesellschaftssteuer jedenfalls als Regel vorgeschrieben ist), hat auch Reßler nicht ausgesprochen. Dies würde auch in den angeführten gesetzlichen und Ausführungsbestimmungen keine Grundlage finden. Selbst wenn man also den Ausführungen Reßlers a. a. D. entnehmen und ihm darin folgen wollte, daß sich eine finanzamtliche Festsetzungsverfügung, worin auf Grund der Ausnahmebestimmungen des § 22 Abs. 3 Satz 2 AB. oder des § 8 Abs. 3 Satz 3 AB. Verzinsung von dem sich aus § 68 Satz 1 RWStG. ergebenden Zeitpunkt ab verlangt wird, auf die Fälligkeit der Steuerschuld nach § 68 a. a. D. gründen könnte, so würde das doch nicht zutreffen, wenn in der Festsetzungsverfügung eine Zahlungsfrist bestimmt wurde. Denn durch diese Bestimmung wird jedenfalls nach dem Ausgeführten jene frühere Fälligkeit aus § 68 RWStG. im Sinne der § 69 Buchst. a RWStG., § 81 Abs. 3 RWbgD. a. F. abgeändert und auf den Zeitpunkt des Ablaufs der gesetzten Zahlungsfrist verschoben. Wenn Beiel a. a. D. meint, durch die in § 8 Abs. 3 Satz 3 AB. getroffene Bestimmung des Zinsenlaufs sei „im Wege der Ausnahme von der Ausnahme die allgemeine Regel des § 68 RWStG. wieder zur Geltung gebracht, um durch eine Art von Strafverzinsung die Erfüllung der in § 72 des Gesetzes aufgestellten Pflichten zu sichern“, so kann auch dem nichts entnommen werden für den Fall, daß die Festsetzungsverfügung eine Zahlungsfrist bestimmt.

Die Revision betont noch, die Entstehungsgeschichte des § 68 RWStG. in der Fassung des Art. V § 1 Nr. 15 der Zweiten Steuererweiterungsordnung vom 19. Dezember 1923 (RGBl. I S. 1205), wodurch die früher zwei Wochen betragende Frist auf eine Woche abgekürzt worden sei, spreche gegen eine Auslegung, wonach die Zahlungsfrist in der Festsetzungsverfügung des Finanzamts nach § 22

AB. und § 8 AB. eine Verschiebung der Fälligkeit zur Folge habe. Denn der Gesetzgeber habe eben eine Verkürzung der früher zwei Wochen betragenden Frist des § 68 ABStG. auf eine Woche für nötig befunden, er habe also nicht gleichzeitig eine dem entgegenstehende längere Zahlungsfrist bestehen lassen (§ 22 AB.) oder gar neu bestimmen (§ 8 AB.) können. Auch damit kann die Revision nicht durchbringen. Denn § 68 gehört dem V. Teil des Gesetzes „Gemeinsame Vorschriften“ an, betrifft also alle Steuern auf den Kapitalverkehr, während sich § 22 AB. und § 8 AB. nur mit der Gesellschaftsteuer befassen. Die Erwägungen, die im allgemeinen für eine Verkürzung der früheren Frist des § 68 ABStG. maßgebend waren, brauchen deshalb noch nicht für die besonderen Verhältnisse bei der Einziehung der Gesellschaftsteuer bestimmend gewesen zu sein. Zudem würde der von der Revision hervorgehobene Zweck der Verkürzung der Frist des § 68 auf eine Woche bei der nach der Auffassung der Revision allgemein vorgesehenen Gewährung von Vollstreckungs-Aufschubfristen nach § 299 Abs. 4 RWbgO. a. F. (§ 326 Abs. 4 n. F.) ebenso beeinträchtigt worden sein wie bei der Verlängerung der Zahlungsfrist.

3. Das Berufungsgericht hält die Vorschriften der AB. vom 22. Juli 1927, die nach § 121 das. am 1. Januar 1928 in Kraft getreten sind, für anwendbar, weil es sich um Verfahrensvorschriften, nicht um materielle Voraussetzungen der Steuerpflicht handle. Soweit diese Vorschriften nach dem oben Ausgeführten Bestimmung darüber treffen, wann die Steuerschuld fällig wird, soweit sie also die sonst durch § 68 Satz 1 ABStG. geregelte Fälligkeit hinauschieben, enthalten sie eine sachlich-rechtliche Bestimmung. Diese aber ist für die Entscheidung maßgebend, nicht die allerdings mindestens in erheblichem Umfang auf verfahrensrechtlichem Gebiet liegende Anordnung einer Maßnahme zur Sicherung der Steuerentrichtung, die in der Regelung des Zinsenlaufs in § 8 Abs. 3 Satz 3 AB. zu finden ist. Gleichwohl ist die Bestimmung des § 8 a. a. O., nicht diejenige des § 22 der früheren AB. anzuwenden, ohne daß jedoch sachlich hierauf etwas ankäme; das ergibt sich aus der folgenden Erwägung:

Auch nach der Rechtslage, wie sie vor dem 1. Januar 1928 bestand, konnte die an sich nach § 68 Satz 1 ABStG. schon eine Woche nach dem Entstehen der Steuerschuld eintretende Fälligkeit dadurch verschoben werden, daß im Festsetzungsverfahren eine Zahlungsfrist

bewilligt wurde. Es war selbstverständlich unter der Geltung der *Alt-Alt-Alt*, ebenso möglich, wie es unter derjenigen der *Alt-Alt-Alt* möglich ist, daß die Frist des § 68 Satz 1 *Alt-Alt-Alt* bereits abgelaufen war, bevor der Festsetzungsbescheid eine Zahlungsfrist bestimmte; das wird sogar die Regel gewesen sein und noch sein. Es stand daher sowohl nach den alten wie nach den neuen Ausführungsbestimmungen auch nach Ablauf der Frist des § 68 Satz 1 *Alt-Alt-Alt* (hier gemäß § 9 Buchst. c mit § 6 Buchst. b, c des Gesetzes) noch nicht endgültig fest, ob die Schuld schon fällig war; vielmehr konnte diese zunächst bereits als eingetreten erscheinende Fälligkeit durch Einleitung des Festsetzungsverfahrens (§ 220 *Alt-Alt-Alt* a. F.) und darauf erfolgte Bestimmung einer Zahlungsfrist hinausgeschoben werden, indem die Zahlungsfrist des § 68 Satz 1 *Alt-Alt-Alt* „verlängert“ wurde (§ 69 Buchst. a des Gesetzes); nur wenn dies nicht geschah, blieb es bei der durch § 68 Satz 1 bestimmten Fälligkeit. An dieser Rechtslage aber hat sich durch das Inkrafttreten der neuen *Alt-Alt-Alt* am 1. Januar 1928 nichts geändert. Es stand auch am 1. Januar 1928 noch nicht endgültig fest, ob die Steuerschuld schon mit dem in § 68 Satz 1 (mit § 9 Buchst. c, § 6 Buchst. b, c) des Gesetzes genannten Zeitpunkt fällig geworden war. Die nach den alten *Alt-Alt-Alt* gegebene Möglichkeit, diese Fälligkeit hinauszuschieben, indem die Zahlungsfrist verlängert wurde, setzte sich mit dem Inkrafttreten der neuen *Alt-Alt-Alt* fort, bis im Festsetzungsverfahren die (gegenüber § 68 Satz 1 des Gesetzes verlängerte) Zahlungsfrist bestimmt wurde. Die Rechtslage hat sich also hinsichtlich der Fälligkeit der Steuerschuld gegenüber den früheren *Alt-Alt-Alt* überhaupt nicht geändert; geändert hat sie sich nur wegen der Voraussetzungen für die Möglichkeit, als „Maßnahme zur Sicherung der Steuerentrichtung“ (§ 69 *Alt-Alt-Alt*) Zinsen von dem früheren, in § 8 Abs. 3 Satz 3 *Alt-Alt-Alt* bezeichneten Zeitpunkt an zu fordern. Diese Änderung ist aber verfahrensrechtlicher Art; sie ist übrigens nicht Gegenstand des Rechtsstreits.

4. Nach dem Ausgeführten ist die Steuerforderung des Klägers erst mit dem Ablauf der in der Festsetzungsverfügung des Finanzamts vom 23. August 1930 bestimmten Zahlungsfrist fällig geworden. Sie genießt daher das Vorrecht des § 61 Nr. 2 *Alt-Alt-Alt*.