

47. Ist die Fantieme des Vorstandes einer Aktiengesellschaft auch von demjenigen Teile des Jahresgewinns zu berechnen, der als Sonderrücklage zur Sicherung der Kriegsgewinnsteuer gemäß § 1 des Gesetzes über vorbereitende Maßnahmen zur Besteuerung der Kriegsgewinne vom 24. Dezember 1915 (RGBl. S. 837) von der Verteilung ausgeschlossen ist?

§OB. § 237.

II. Zivilsenat. Ur. v. 14. Juni 1918 i. S. C. (Rl.) w. Ber. Chem. W. (Bekl.). Rep. II. 99/18.

I. Landgericht I Berlin.

II. Kammergericht daselbst.

Das Reichsgericht hat die Frage verneint.

Aus den Gründen:

... „Maßgebend ist die zwingende Vorschrift des § 237 §OB., wonach die Fantieme der Vorstandsmitglieder zu berechnen ist von dem nach Vornahme sämtlicher Abschreibungen und Rücklagen verbleibenden Reingewinne. ... Der Begriff der „Rücklage“ ist danach weiter zu erstrecken als der des Reservefonds. Es ist darunter alles zu verstehen, was von dem in der Bilanz angegebenen Gewinne nicht verteilt, sondern zurückbehalten wird, insbesondere zur Deckung späterer Ausgaben (vgl. RGZ. Bd. 91 S. 313 und S. 316 ff.).

So dient auch die Sonderrücklage des Kriegssteuerversicherungsgesetzes vom 24. Dezember 1915 (SichG.) zur Sicherstellung der später zur Begleichung der Kriegsgewinnsteuer erforderlich werdenden Mittel. Sie verliert ihre Eigenschaft als Rücklage nicht dadurch, daß sie in erster Linie dem Interesse des Steuerfiskus dient und auf Grund eines gesetzlichen Zwanges gebildet wird. Sie bleibt, wenn sie auch getrennt zu verwalten und in Schuldverschreibungen des Deutschen Reiches oder eines Bundesstaats anzulegen ist (§ 8 SichG.), Bestandteil des Gesellschaftsvermögens, dem die Zinsen zufließen. Zwar ist sie nach § 8 des Ge-

gesetzes der freien Verfügung der Gesellschaft entzogen. Das entspricht aber dem besonderen Zwecke dieser Rücklage, die Zahlung der künftig festzustellenden Kriegsgewinnsteuer zu sichern, und widerspricht nicht ihrer Natur als Rücklage im Sinne des § 237 HGB. Denn sie bleibt ein Teil des Reingewinns, der von der Verteilung ausgeschlossen wurde zur Deckung einer in Aussicht stehenden Steuerpflicht der Gesellschaft. Die Steuerpflicht ist noch nicht entstanden; nur die künftige Erfüllung, wenn und soweit die Steuerpflicht entsteht, zu sichern, ist die Gesellschaft nach § 1 EichG. verpflichtet. Und diese Sicherungspflicht hat zum Inhalt die Rückstellung eines Teiles des Reingewinns, setzt also das Vorhandensein eines Reingewinns, von dem die Sonderrücklage einen Teil bildet, voraus. Die letztere bleibt im Eigentum der Gesellschaft und ist deren Verfügung nur so lange entzogen, als nicht feststeht, ob und inwieweit sie den zu zahlenden Steuerbetrag übersteigt. Soweit dies der Fall ist, wird sie frei und steht wieder zur Verfügung der Gesellschaft.

Mit Unrecht macht die Revision geltend, daß die Sonderrücklage des Sicherungsgesetzes nur zu berechnen sei von demjenigen Mehrgewinne, der sich ergebe, wenn von den in Betracht kommenden Jahresgewinnen die Gewinnanteile des Vorstandes als Betriebskosten abgezogen seien. Die Revision folgert dies daraus, daß hinsichtlich der Begriffsbestimmung des Geschäftsgewinns § 3 EichG. wörtlich übereinstimmt mit § 16 Abs. 1 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juni 1916 (RStG.), und daß nach § 20 der Ausführungsbestimmungen des Bundesrats hierzu vom 30. November 1916 (Zentrabl. f. d. Deutsche Reich S. 465) „die Anteile der Vorstandsmitglieder oder Geschäftsführer wie der sonstigen Beamten und Angestellten am Jahresgewinn, auf welche diese einen Rechtsanspruch haben, als abzugsfähige Betriebskosten“ anzusehen sind.

Ob die letztere Bestimmung mit § 16 RStG. vereinbar ist und ob sich daraus weiter ergibt, daß auch die Sonderrücklage nach § 3 EichG. festzustellen sei auf Grund von Jahresgewinnen, die um den Betrag der Gewinnanteile des Vorstandes gekürzt sind, kann unentschieden bleiben. Denn maßgebend für die Berechnung der Gewinnanteile des Vorstandes ist nicht der Geschäftsgewinn im Sinne des Sicherungsgesetzes, wie ihn dessen § 3 bestimmt, sondern der Reingewinn im Sinne des § 237 HGB. Danach aber bildet der Gewinnanteil des Vorstandes einen Teil des Reingewinns, weil der Gewinnanteil, wenn er auch eine Gesellschaftsschuld ist, doch nur aus dem Reingewinne bezahlt werden soll. Nun stellt zwar im Sinne des § 237 HGB. auch die Sonderrücklage des Sicherungsgesetzes einen Teil des Reingewinns dar, zugleich aber eine „Rücklage“, so daß der Gewinnanteil des Vorstandes nur von demjenigen Betrage des Reingewinns zu berechnen ist, der nach Abzug auch der Sonderrücklage übrig bleibt.

Umgekehrt soll nach § 20 der Ausführungsbestimmungen vom 30. November 1916 die Kriegsteuer selber nur von dem Mehrgewinne der Kriegsgeschäftsjahre berechnet werden, der sich ergibt, nachdem von dem Jahresgewinn der Friedensjahre ebenso wie von dem Gewinne der Kriegsjahre die Gewinnanteile des Vorstandes abgezogen sind. Die Steuer soll danach erhoben werden von der Differenz der um den Betrag der Gewinnanteile des Vorstandes gekürzten Geschäftsgewinne. Für die Berechnung der Steuer, nämlich für die Feststellung desjenigen Mehrgewinns, der der Besteuerung unterliegt, sollen bei den Friedensjahren wie bei den Kriegsjahren die Gewinnanteile des Vorstandes nicht als ein Teil des Geschäftsgewinns angesehen werden, sondern als eine Gesellschaftsschuld, durch deren Abzug von dem Rohgewinn erst der Geschäftsgewinn ermittelt wird.

Daß dies auch für die nach dem Sicherungsgesetze zu bildende Sonderrücklage gilt, ist nicht, wie die Revision meint, schon deshalb anzunehmen, weil § 3 EichG. wörtlich übereinstimmt mit § 16 RStG. und weil für die Bildung der Sicherung nicht andere Grundsätze gelten könnten als für die zu sichernde Steuer. Dem steht entgegen, daß auch aus § 16 RStG. das Ausschneiden der Gewinnanteile des Vorstandes aus dem zu besteuern den Betrage nicht zu entnehmen ist, eine dem erwähnten § 20 entsprechende Vorschrift aber in den zu dem Sicherungsgesetz erlassenen Ausführungsbestimmungen vom 27. Januar 1916 fehlt, während der Sicherungszweck der Sonderrücklage nur erfordert, daß deren Betrag den Steuerbetrag erreicht oder überschreitet. Die Einbeziehung der Gewinnanteile des Vorstandes in den der Bildung der Sonderrücklage zugrunde zu legenden Gewinnbetrag könnte aber nur die Wirkung haben, daß die Sonderrücklage höher ausfällt als der unter Ausschneidung jener Gewinnanteile zu berechnende Steuerbetrag. Auf ein solches Ergebnis wirken auch andere Bestimmungen des Sicherungsgesetzes hin. So die Bestimmung, daß als Sonderrücklage stets 50 % des Mehrgewinns einzustellen sind (§ 1), während die Steuer nach dem Steuergesetze (§§ 19, 21) mit einem Satze von 10 % des Mehrgewinns beginnt und sich mit dessen Höhe erst stufenweise bis auf 50 % steigert. Ferner die nach § 5 EichG. anzunehmende Mindestverzinsung von 5 % für die Friedensjahre, während sie für die Steuerberechnung nach § 17 RStG. auf 6 % bemessen ist.

Wäre aber auch der Bildung der Sonderrücklage ein durch Abzug der Gewinnanteile des Vorstandes verkürzter Gewinnbetrag zugrunde zu legen und wären bei dessen Ermittlung die Gewinnanteile des Vorstandes, berechnet von einem die Sonderrücklage mitumfassenden Jahresgewinn, in Ansatz zu bringen, so würden doch für die Feststellung der Gewinnanteile des Vorstandes die Bestimmungen des Handelsgesetzbuchs, insbesondere die zwingende Bestimmung des § 237 maßgebend bleiben,

wonach die Gewinnanteile von der Sonderrücklage des Sicherungsgesetzes als einer Rücklage im Sinne des § 237 HGB. nicht erhoben werden dürfen. Auch ohnedies gestaltet sich der Gewinnbetrag, von dem die Gewinnanteile des Vorstandes erhoben werden, anders und zwar geringer, als der Gewinnbetrag, der der Bildung der Sonderrücklage zugrunde gelegt wird, da bei ersterem von dem Reingewinne sämtliche Abschreibungen und Rücklagen in Abzug zu bringen, also tantiemefrei sind, während bei letzterem nur Abschreibungen in Abzug kommen und diese nur so weit, als sie einen angemessenen Ausgleich der Wertminderung enthalten (§ 3 SichG.), und nur in einem bestimmten Falle Rücklagen zu gemeinnützigen Zwecken (§ 1 Abs. 3 das.). Diese Verschiedenheiten bei Berechnung der Gewinnanteile und der Sonderrücklage können nur zur Folge haben, daß beide getrennt berechnet werden müssen.

Das Sicherungsgesetz wirkt nach alledem nur insofern auf die Gewinnbeteiligung des Vorstandes ein, als es durch seine Vorschrift über die Bildung der Sonderrücklage eine „Rücklage“ im Sinne des § 237 HGB. schafft.“ ...