
Ausführliches Verzeichniß der
Guttentag'schen Sammlung
Deutscher Reichs-
und Preußischer Gesetze,

— Text-Ausgaben mit Anmerkungen; Taschenformat, —
welche alle wichtigeren Gesetze in unbedingt
zuverlässigen Gesetzentexten und in muster-
gültiger Weise erläutert enthält, befindet sich
hinter dem Sachregister.

Guttentag'sche Sammlung
Nr. 11. Preussischer Gesetze. Nr. 11.
Text-Ausgaben mit Anmerkungen.

Gewerbesteuer-gesetz.

Vom 24. Juni 1891.

Text-Ausgabe mit Anmerkungen und Sachregister

bearbeitet von

A. Fernow,

Geheimer Oberfinanzrat und vortragender Rat
im Finanzministerium.

Fünfte, vermehrte und verbesserte Auflage.



Berlin 1910.

J. Guttentag, Verlagsbuchhandlung,
G. m. b. H.

Inhaltsverzeichnis.

	Seite
Einleitung	9
Gewerbsteuergesetz vom 24. Juni 1891.	
Gegenstand der Besteuerung (§§ 1, 2)	21
Befreiungen (§§ 3—5)	53
Steuerklassen (§§ 6—8)	89
Veranlagung in Klasse I (§§ 9, 10)	95
Veranlagung in Klasse II—IV (§§ 11, 12)	98
Steuergeellschaften (§ 13)	100
Steuerfäße (§ 14)	101
Steuerausschüsse (§§ 15, 16)	102
Ort der Veranlagung und Veranlagungsgrund- fäße (§§ 17—24)	112
Befugnisse des Steuerausschusses beziehungsweise des Vorstehenden (§§ 25—27)	167
Besondere Verpflichtung der Aktiengesellschaften (§ 28)	180
Namentliche Nachweisungen für Klasse II—IV (§ 29)	182
Berufungsrecht des Vorstehenden in Klasse I (§ 30)	190
Gewerbsteuerrolle (§ 31)	192
Benachrichtigung des Steuerpflichtigen (§ 32)	194
Begrenzung der Steuerpflicht (§ 33)	201
Zugang im Laufe des Jahres (§ 34)	203
Rechtsmittel (§§ 35—37)	207
Verteilung des Steuerjahres auf mehrere Kommunal- bezirke (§ 38)	221
Steuererhebung (§§ 39—43)	240
Ermäßigung im Laufe des Steuerjahres (§§ 44, 45)	253

	Seite
Bildung und Geschäftsführung der Steuerauschnüffe (§§ 46—51)	254
An- und Abmelbung des Gewerbes (§§ 52—58)	262
Betriebssteuer (§§ 59—69)	279
Strafbestimmungen (§§ 70—73)	302
Kosten (§§ 74, 75)	315
Oberaufsicht (§§ 76, 77)	318
Nachsteuer (§ 78)	320
Schlußbestimmungen (§§ 79—83)	322
Anhang.	
1. Zusammenstellung der zulässigen Steuerfäße	326
2. Auszug aus dem Gesetz wegen Aufhebung direkter Staatssteuern vom 14. Juli 1893	328
3. Auszug aus dem Kommunalabgabengesetz vom 14. Juli 1893	335
Sachregister	338

Abkürzungen.

- A. = Ausführungsanweisung vom 4. November 1895 zum
Gewerbesteuergeſetz.
A. f. B. = Anweisung vom 5. März 1894 zur Veranlagung
der Betriebsſteuer.
Abg. H. = Abgeordnetenhaus.
All. R. = Allgemeines Landrecht.
Ann. = Anmerkung.
Art. = Artikel.
B. G. B. = Bundes-Gefeßblatt.
F. M. E. = Finanz-Ministerial-Erlaß.
G. S. = Geſetz-Sammlung.
H. G. B. = Handelsgeſezbuch.
Kom. Ber. = Bericht der Kommiſſion des Abgeordneten-
hauses.
Kr. D. = Kreisordnung.
Mitt. H. = Mitteilungen aus der Verwaltung der direkten
Steuern Heft.
O. B. G. = Entſcheidungen des Oberverwaltungsgerichts in
Steuerſachen.
Reg. Vorl. = Regierungsvorlage.
R. G. B. = Reichs-Gefeßblatt.
R. G. D. = Reichs-Gewerbeordnung.
R. St. G. B. = Reichs-Strafgeſezbuch.
Sten. Ber. = Stenographiſche Berichte.
Verf. = Verfügung.
Verh. = Verhandlungen.
Z. P. D. = Zivilprozeßordnung.
-

Einleitung.

Die erste allgemeine Gewerbesteuer wurde in den damals zum preußischen Staate gehörigen Landes-
teilen durch das Edikt vom 28. Oktober 1810 (G. S. 79) eingeführt. Veranlaßt, wie die Einleitungsworte besagen, durch die Notwendigkeit, „auf eine Vermehrung der Staatseinnahmen zu denken“, wurde für alle, welche in Städten oder auf dem platten Lande ein Gewerbe betreiben, und welche das Gesetz nicht ausdrücklich als steuerfrei bezeichnete (wie Staats- u. Kommunalbeamte hinsichtlich ihres Amtes, Eigener, Pächter, Nutznießer ländlicher Grundstücke, gemeine Tagelöhner, Gesinde, Aufseher, Arbeiter, Gehilfen in Fabriken usw.), die Verpflichtung zur Lösung eines Gewerbescheines eingeführt, dessen Betrag nach einem Tarif in sechs Klassen je nach Art, bzw. Umfang und Einträglichkeit des Gewerbebetriebes bestimmt wurde.

Die Bestimmungen des Edikts von 1810 wurden durch das Gesetz vom 30. Mai 1820 wegen Ent-
richtung der Gewerbesteuer (G. S. 147) wieder beseitigt.

Dieses Gesetz beabsichtigte, vorzugsweise den „lohnenderen Gewerbebetrieb, welcher sich in den

großen und in den nahrhaften mittleren Städten vereinigt“ und daneben diejenigen Gewerbebetriebe zu treffen, „zu denen ein besonders starker und der gemeinen Wohlfahrt nachteiliger Andrang stattzufinden pflegte“ (Kleinhandel, Schankwirtschaft, Hausierhandel). Demgemäß geht dasselbe, abweichend von dem Prinzipie des Edikts von 1810, davon aus, daß nur die ausdrücklich vom Gesetz bezeichneten Gewerbebetriebe steuerpflichtig, alle andern steuerfrei sein sollten. Als steuerpflichtig führt § 2 des Gesetzes folgende Kategorien auf:

1. den Handel,
2. die Gastwirtschaft,
3. das Verfertigen von Waren auf den Kauf,
4. den Betrieb von Handwerken mit mehreren Gehilfen,
5. den Betrieb von Mühlenwerken,
6. das Gewerbe der Schiffer, der Fracht- und Vohnfuhrleute, der Pferdeverleiher und diejenigen Gewerbe, die von umherziehenden Personen betrieben werden.

Aus diesen steuerpflichtigen Arten des Gewerbebetriebes bildete das Gesetz 11 Klassen, indem der Handel in Handel mit kaufmännischen Rechten und ohne solche geschieden, das Verfertigen von Waren auf den Kauf in die Klassen der Bäcker, Fleischer, Brauer und Branntweimbrenner zerlegt und für das Handwerk, die Gast- und Schankwirtschaft, das Müller-, das Fuhrmanns- und Schiffergewerbe, endlich für

das Hausiergewerbe je eine besondere Klasse eingerichtet wurde.

An dem Bestande dieser Klassen fanden in der Folgezeit mehrfache Veränderungen statt. Zunächst nahm das Hausiergewerbe, für welches die Entrichtung der Steuer in der Form der Einlösung eines Gewerbebescheines beibehalten blieb, seine vollständig gesonderte Entwicklung. (Regulativ über den Gewerbebetrieb im Umherziehen und insbesondere das Hausieren vom 28. April 1824 G. S. 125, Allerh. Kabinettsorder vom 4. Dezember 1836 G. S. von 1837 S. 13, Gesetz vom 3. Juli 1876 G. S. 247). Sodann wurden die Branntweimbrennereien durch die Kabinettsorder vom 10. Dezember 1824 von der Gewerbesteuer, mit Rücksicht auf die Einführung der Maischraumsteuer an Stelle des früheren Blasen-zinses, gänzlich befreit. Durch Kabinettsorder vom 9. Januar 1823 (G. S. 16) wurde der Bergbau gewerbesteuerfrei gestellt. Nach dem Gesetz vom 3. November 1838 (G. S. 505) blieben die Eisenbahngesellschaften von der Entrichtung einer Gewerbesteuer befreit. Weiter wurde durch das Gesetz vom 19. Juli 1861 (G. S. 697) der Handel unter Hinzurechnung des fabrikmäßigen Verfertigns von Waren auf den Kauf in drei Klassen formiert, indem der Klasse A I die Betriebe von bedeutendem, der Klasse A II diejenigen von mittlerem Umfange, der Klasse B die Geschäfte der geringsten Art zugewiesen wurden. Die besondere Klasse der Müller

beseitigte sodann das Gesetz vom 20. März 1872 (G. S. 285), indem es die Mühlenbetriebe von bedeutenderem Umfange den Handelsklassen A I und A II überwies und diejenigen von geringfügiger Bedeutung in die Handwerkerklasse einrangierte. Endlich hob dann noch das Gesetz vom 5. Juni 1874 (G. S. 219) die besonderen Klassen der Bäcker, Fleischer und Brauer auf und teilte auch diese Gewerbebetriebe den Handelsklassen zu.

Sonach waren schließlich folgende Klassen übriggeblieben:

1. Klasse A I, Großhandel,
2. " A II, Handel in mittlerem Umfange,
3. " B, Handel in geringem Umfange,
4. " C, Gast- und Schankwirtschaft, einschließlich der Speisewirtschaft und des Zimmervermietens,
5. " H, Handwerk,
6. " K, Transportgewerbe.

Von diesen Klassen stand hinsichtlich der Steueranlagung die Klasse K ganz für sich allein, indem in ihr von jedem Pferde, bzw. nach der Zahl der Schiffslasten feste Sätze erhoben wurden. Die übrigen Klassen wurden gleichmäßig nach Mittelsätzen besteuert. Nach ihrer Größe und industriellen Bedeutsamkeit waren sämtliche Orte des Staates in vier Gewerbesteuerabteilungen, bzw. für die Klasse A I in zwei Gewerbesteuerabteilungen einrangierte. Nach Maßgabe dieser Abteilungen setzte das Gesetz sich

abstufende Mittelsätze fest, nach welchen sich durch Multiplikation mit der Zahl der im einzelnen Rollenbezirk vorhandenen Gewerbetreibenden der betreffenden Klasse das von der Klasse aufzubringende Jahressteuerfoll berechnete. Dieses Jahressteuerfoll vertheilten in den Klassen A I, A II und C von der Gesamtheit der Steuerpflichtigen der betreffenden Klasse des Rollenbezirks (Steuer-gesellschaft) aus ihrer Mitte gewählte Abgeordnete, in den Klassen B und H die Veranlagungsbehörde unter Zuziehung von sachverständigen Gewerbetreibenden auf die einzelnen Mitglieder der Klasse je nach der Einträglichkeit und dem Umfang ihrer Betriebe unter Innehaltung gewisser vorgeschriebener Abstufungen der Steuersätze und bestimmter Minimalsätze.

Diese soeben geschilderte Art der Besteuerung, in ihrer auf dem Gesetz von 1820 beruhenden Basis, aber auch in der Entwicklung, die sie durch die späteren Gesetze, namentlich durch das Gesetz vom 19. Juli 1861 genommen hat, war auf einen von der Gegenwart weit übertroffenen Zustand des Handels und der Industrie des Staates zugeschnitten. Der enormen Bedeutung, welche seitdem der Großhandel und die Fabrikation erlangt hatten, trug insbesondere die Besteuerung der Großbetriebe nach Mittelsätzen in der Klasse A¹I nicht gebührend Rechnung; aber auch sonst war die Gewerbesteuer-gesetzgebung längst nicht mehr zeitgemäß. Mit Recht konnte der Finanzminister Miquel in der Sitzung

des Abgeordnetenhauses vom 26. November 1890 sich dahin äußern: „Ich glaube bezüglich keiner Steuer ist die Reformbedürftigkeit in der gesamten Bevölkerung allgemeiner anerkannt, als bezüglich der Gewerbesteuer.“

Die Staatsregierung faßte deshalb gleichzeitig mit der Neugestaltung der Einkommensteuer auch eine solche der Gewerbesteuer ins Auge. Der von ihr auf Grund Allerhöchster Ermächtigung vom 17. November 1890 dem Abgeordnetenhause unterbreitete Gesetzentwurf ist unter dem 24. Juni 1891 als Gesetz publiziert worden.

Die Staatsregierung mußte bei der Gestaltung der Gewerbesteuer nach diesem Gesetze davon ausgehen, daß die Finanzlage des Staates eine erhebliche Herabminderung des Gesamtertrages der Gewerbesteuer nicht gestattete. Es mußte deshalb dafür Sorge getragen werden, daß die durch die in erster Linie gebotene Entlastung der minder Leistungsfähigen entstehenden Ausfälle durch stärkere Belastung der steuerkräftigeren Betriebe ausgeglichen würden. Eine Erzielung von Mehreinnahmen aus der Gewerbesteuer wurde dagegen nicht bezweckt.

Das Gesetz vom 24. Juni 1891 hat die bis dahin übliche Einteilung der Betriebsorte in Gewerbesteuerabteilungen und der Gewerbsarten in Steuerklassen aufgegeben. Die Gewerbesteuer wird nach demselben nach Maßgabe des Betriebsertrages und subsidiär nach Maßgabe der Höhe des Anlage- und

Betriebskapitals erhoben. Nach diesen Gesichtspunkten werden die Gewerbebetriebe in vier Klassen eingereiht, von welchen

die 1. diejenigen Gewerbebetriebe umfaßt, deren jährlicher Ertrag 50 000 Mark oder mehr, oder bei denen der Wert des Anlage- und Betriebskapitals 1 000 000 Mark oder mehr beträgt.

Klasse II umfaßt die Betriebe mit einem jährlichen Ertrage von 20 000 Mark bis ausschließlich 50 000 Mark, oder mit einem Anlage- und Betriebskapital im Werte von 150 000 Mark bis ausschließlich 1 000 000 Mark.

Zur Klasse III gehören die Betriebe mit einem jährlichen Ertrage von 4000 Mark bis ausschließlich 20 000 Mark oder mit einem Anlage- und Betriebskapitale im Werte von 30 000 Mark bis einschließlich 150 000 Mark.

Klasse IV endlich umfaßt die Betriebe mit einem jährlichen Ertrage von 1500 Mark bis ausschließlich 4000 Mark, oder mit einem Anlage- und Betriebskapitale im Werte von 3000 Mark bis einschließlich 30 000 Mark.

Im Gegensatz zu den Vorschriften des Gewerbesteuergesetzes vom 30. Mai 1820 nimmt das Gesetz prinzipiell alle Gewerbebetriebe als pflichtig in Anspruch, welche nicht ausdrücklich in den die „Befreiungen“ behandelnden §§ 3, 4 und 5 als steuerfrei bezeichnet werden. Von diesen Paragraphen enthält § 3 die auf persönlichen, § 4 die auf sachlichen

Gründen beruhenden Befreiungen, während § 5 sich speziell mit dem Gewerbebetriebe von Vereinen, Genossenschaften usw. beschäftigt.

Aus der Aufgabe der Klasseneinteilung folgt, wie § 17 ausdrücklich erwähnt, daß sämtliche Gewerbebetriebe derselben Person als ein steuerpflichtiges Gewerbe zur Steuer herangezogen werden. Die Bestimmungen über die sich hieraus ergebenden und die sonst zur Anwendung kommenden Veranlagungsgrundsätze und über den Ort der Veranlagung sind in den §§ 17 bis 24 enthalten. Besonderer Erwähnung bedürfen die §§ 22 und 23, welche die wichtigen Vorschriften über die Ermittlung des Ertrages, wie auch des Anlage- und Betriebskapitals enthalten. Im § 22 wird auch der unmittelbar aus dem Charakter der Gewerbesteuer als einer Ertragssteuer folgende Grundsatz aufgestellt, daß die Zinsen für das Anlage- und Betriebskapital, dasselbe mag dem Gewerbetreibenden selbst oder Dritten gehören, und für Schulden, welche behufs Anlage oder Erweiterung des Geschäfts, Verstärkung des Betriebskapitals oder zu sonstigen Verbesserungen aufgenommen werden, bei der Berechnung des für die Gewerbesteuer maßgebenden Geschäftsertrages nicht abzugsfähig sind.

Die Besteuerung findet in der I. Klasse abweichend von den übrigen Klassen statt. Die dieser Klasse angehörigen Gewerbebetriebe steuern 1% des Ertrages mit der Maßgabe, daß die Steuer bei einem Ertrage von 50000 bis 54800 Mark 524 Mark beträgt und

von da die Stufen um je 4800 Mark, die Sätze um je 48 Mark steigen. Es sind jedoch auch geringere Sätze bis 300 Mark herunter für diejenigen Betriebe zugelassen, welche nur vermöge des Wertes des Anlage- und Betriebskapitals der Klasse I zugeteilt worden sind.

Für die Klassen II, III und IV ist das System der Besteuerung nach Mittelsätzen aus Zweckmäßigkeitsgründen beibehalten worden.

Die für die einzelnen Klassen zur Anwendung kommenden Mittelsätze sind im § 14 verzeichnet. Unter Zugrundelegung dieser Sätze berechnet sich das Soll jeder Steuergesellschaft, d. h. der sämtlichen Gewerbetreibenden der Klasse innerhalb des Veranlagungsbezirks, wie deren Zahl durch die namentliche Nachweisung (§ 29) festgestellt worden ist. Es wird nämlich mit der also ermittelten Zahl der Gewerbetreibenden der Mittelsatz multipliziert und zu dieser Summe der durch die Entscheidungen über Rechtsmittel gegen die Veranlagung des Vorjahres entstandene Abgang zugeschlagen, dagegen der in derselben Weise verursachte Zugang von dem Ergebnis gekürzt. Nachdem die so ermittelte Summe auf den durch die zulässigen Steuersätze darstellbaren Betrag abgerundet worden, ergibt sich das Jahresoll der Steuergesellschaft. Dieses Jahresoll verteilen von der Steuergesellschaft aus ihrer Mitte gewählte Abgeordnete (Steuerausschuß) auf die einzelnen Mitglieder unter Innehaltung gesetzlich vor-

geschriebener Abstufungen (§ 14 Schlußsatz) nach ihrer Kenntnis oder Schätzung des Ertragsverhältnisses der einzelnen Betriebe.

Die Behörden, denen in Klasse I die Veranlagung, in den anderen Klassen die Feststellung der namentlichen Nachweisungen und die Verteilung der Steuer-summe auf die einzelnen Gewerbebetriebe zusteht, werden Steuerauschnisse genannt.

Sie bestehen aus einem Vorsitzenden, den in Klasse I der Finanzminister, in den anderen Klassen die Regierung ernannt, und aus Abgeordneten, die in den Klassen II bis IV von den Mitgliedern der Steuer-gesellschaft aus ihrer Mitte gewählt, in Klasse I zu zwei Dritteln vom Provinzialauschuß, bzw. in Berlin vom Magistrat und der Stadtverordneten-versammlung in gemeinschaftlicher Sitzung, gewählt, zu einem Drittel vom Finanzminister ernannt werden.

Veranlagungsbezirke bilden in der Regel für Klasse I die Provinzen, für Klasse II die Regierungsbezirke, für Klasse III und IV die Kreise.

Die den Steuerpflichtigen gegen die ihnen bekannt gemachte Einschätzung zustehenden Rechtsmittel sind in den §§ 35 bis 37 behandelt. Die Reihenfolge derselben ist: Einspruch an den Steueraus-schuß, der die Veranlagung bewirkt hat, Berufung an die Regierung und falls die Gründe des § 37 Ziffer 1 und 2 vorliegen, Beschwerde an das Ober-verwaltungsgericht.

Neben der allgemeinen Gewerbesteuer führt das Gesetz noch eine besondere Abgabe der Gastwirtschaft, der Schankwirtschaft und des Kleinhandels mit Branntwein unter dem Namen der „Betriebssteuer“ ein, über welche die näheren Bestimmungen in den §§ 59 bis 69 getroffen werden.

Die Betriebssteuer schließt sich eng an die allgemeine Gewerbesteuer an und beträgt nach § 60 für den Gewerbetreibenden:

- a) wenn er zur allgemeinen Gewerbesteuer in Klasse I veranlagt ist: 100 Mark;
- b) wenn er in Klasse II steuert: 50 Mark;
- c) wenn er in Klasse III steuert: 25 Mark;
- d) wenn er in Klasse IV steuert: 15 Mark;
- e) für die von der allgemeinen Gewerbesteuer wegen eines hinter der Grenze der Steuerpflicht zurückbleibenden Ertrages und Anlage- und Betriebskapitals befreiten Gewerbetreibenden: 10 Mark.

Für vorübergehenden, bei außergewöhnlichen Gelegenheiten stattfindenden Gewerbebetrieb kann die Betriebssteuer bis auf 5 Mark herabgesetzt werden.

Die auf Grund der Rechtsmittel gegen die allgemeine Gewerbesteuer ergehenden Entscheidungen haben ohne weiteres auch entsprechende Regulierung der Betriebssteuer zur Folge. Deshalb sind hinsichtlich der Betriebssteuer an sich dem Pflichtigen die Rechtsmittel aus den §§ 35 ff. nicht gewährt, nur Beschwerde an die Bezirksregierung und in weiterer

Instanz an den Finanzminister ist wegen der Verpflichtung zur Entrichtung und bezüglich Höhe der Betriebssteuer zugelassen.

Durch das Gesetz wegen Aufhebung direkter Staatssteuern vom 14. Juli 1893 ist nunmehr die Gewerbesteuer und die Betriebssteuer vom 1. April 1895 ab zugunsten der Gemeinden bzw. Kreise gegenüber der Staatskasse außer Hebung gesetzt worden. Nach den Bestimmungen des Kommunalabgabengesetzes von demselben Tage ist den Gemeinden zwar die Einführung besonderer Gewerbesteuern gestattet. Sind solche besondere Gewerbesteuern aber nicht eingeführt, so erfolgt die Besteuerung in Prozenten der vom Staate veranlagten Gewerbesteuer. Die Veranlagung und Verwaltung der Gewerbesteuer wird deshalb unter Aufrechterhaltung der dieserhalb bestehenden gesetzlichen Einrichtungen vom Staate für die Zwecke der kommunalen Besteuerung weitergeführt. Im einzelnen ergeben sich aber durch die Überweisung der Gewerbe- und Betriebssteuer an die Gemeinden bzw. Kreise mehrfache wichtige Modifikationen des Gewerbesteuergesetzes vom 24. Juni 1891, auf welche in nachstehender Bearbeitung in den Anmerkungen zu den betreffenden Paragraphen hingewiesen ist.

Gewerbesteuer-gesetz.

Vom 24. Juni 1891.

(Gesetz-Samml. Nr. 20 S. 205—226. Ausgegeben zu
Berlin, den 10. Juli 1891.)

Wir Wilhelm, von Gottes Gnaden König von
Preußen 2c. verordnen, mit Zustimmung beider
Häuser des Landtags Unserer Monarchie, für den
Umfang derselben, mit Ausschluß der Hohen-
zollernschen Lande und der Insel Helgoland, was
folgt:

Gegenstand der Besteuerung.

§ 1.

Der Besteuerung nach diesem Gesetze¹⁾ unter-
liegen die²⁾ in Preußen³⁾ betriebenen⁴⁾ stehenden⁵⁾
Gewerbe.⁶⁾ 7) 8) 9) 10) 11) 12)

Hinsichtlich der Besteuerung des Gewerbebetriebes
im Umherziehen und des Wanderlagerbetriebes be-
wendet es bei den bestehenden Vorschriften mit
der Maßgabe, daß im Sinne der §§ 4 und 5 des
Gesetzes vom 27. Februar 1880 (Gesetz-Samml. S. 174)
Städte mit mehr als 50 000 Einwohnern als Orte
der ersten Gewerbesteuerabteilung, Städte mit mehr

als 10000 bis 50000 Einwohnern als Orte der zweiten Gewerbesteuerabteilung, Städte mit mehr als 2000 bis 10000 Einwohnern als Orte der dritten und alle übrigen Orte als ſolche der vierten Gewerbesteuerabteilung gelten.¹³⁾

Vorſtehende Einteilung findet auch Anwendung, wo in anderen Geſetzen auf die bisherigen Gewerbesteuerabteilungen Bezug genommen iſt.

Die Einwohnerzahl beſtimmt ſich nach dem Ergebnis der zuletzt vorangegangenen Volkszählung.

1 a. Die nach dem Gewerbesteuergeſetz v. 24. Juni 1891 ſteuerpflichtigen Gewerbe müſſen als ſolche auch nach Erlaß des Geſetzes wegen Aufhebung direkter Staatsſteuern v. 14. Juli 1893 und des Kommunalabgabengeſetzes von demſelben Tage von den nach dem Gewerbesteuergeſetz zuſtändigen Organen veranlagt werden, ohne Rückſicht darauf, ob etwa beſondere Gewerbeſteuern in einer Gemeinde eingeführt ſind, oder ob tatſächlich Prozente der ſtaatlich veranlagten Gewerbeſteuer zur Deckung der kommunalen Bedürfniſſe erhoben werden. Dabei finden nur diejenigen Befreiungsgründe, welche im Gewerbesteuergeſetz angeordnet ſind, ſoweit ihre Aufhebung durch das Kommunalabgabengeſetz nicht erfolgt iſt, Verückſichtigung. *OBG.* VI, 379 ff. *Vgl. Anm. 2* zu dieſem Paragraphen.

1 b. Das mit dem 1. April 1895 in Kraft getretene Geſetz wegen Aufhebung direkter Staatsſteuern v. 14. Juli 1893 (*GS. S.* 119) beſtimmt hiñſichtlich der Gewerbe- und Betriebsſteuer folgendes:

§ 1. Behufs Erleichterung und anderweitiger Regelung der öffentlichen Laſten der Gemeinden (*Gutsbezirke*) werden die folgenden direkten Staatsſteuern gegenüber der Staatskaſſe außer Hebung geſetzt:

1.

2. die nach dem Gesetze v. 24. Juni 1891 (G. S. 205) veranlagte Gewerbe- und Betriebssteuer.

§ 3. Die Vorschriften der in den §§ 1 und 2 bezeichneten Gesetze bleiben, soweit nicht in dem gegenwärtigen Gesetze und in dem Kommunalabgabengesetze Abweichendes [vgl. hierüber die Anmerkungen der vorliegenden Bearbeitung zu den einzelnen Paragraphen des Gesetzes] bestimmt ist, in Kraft.

Die Veranlagung und Verwaltung der . . . Gewerbe- steuer wird, soweit nicht in dem gegenwärtigen Gesetze Abweichendes bestimmt ist, unter Aufrechterhaltung der dieferhalb bestehenden gesetzlichen Einrichtungen vom Staate für die Zwecke der kommunalen Besteuerung ausgeführt.

1c. Nach dem Kommunalabgabengesetz v. 14. Juli 1893 (G. S. 152) ist den Gemeinden die Einführung besonderer Gewerbesteuern gestattet, welche namentlich bemessen werden können nach dem Ertrage des letzten Jahres oder einer Reihe von Jahren, nach dem Werte des Anlagekapitals oder des Anlage- und Betriebskapitals, nach sonstigen Merkmalen für den Umfang des Betriebes oder nach einer Verbindung mehrerer dieser Maßstäbe. § 29. Bei der Verteilung des Steuerbedarfs der Gemeinde (§§ 54, 55, 56) ist das Aufkommen besonderer Gemeindesteuern (§ 23 Abs. 2, §§ 25, 29, 37) je nach ihrer Einrichtung und Beschaffenheit auf denjenigen Teil des Steuerbedarfs zu verrechnen, welcher durch Prozente der entsprechenden vom Staate veranlagten Steuer aufzubringen ist. Das heißt, wenn z. B. nach § 54 des Kommunalabgabengesetzes von der Einkommensteuer und den Realsteuern gleichmäßig 120 % zu erheben sind und danach auf die staatlich veranlagte Gewerbesteuer 20000 Mark entfallen würden, so darf die besondere Gewerbesteuer auch nur in der Weise erhoben werden, daß aus ihr nicht mehr als 20000 Mark aufkommen. Mietssteuern von gewerblich benutzten Räumen sind dabei auf die Gewerbesteuer zu verrechnen (§ 57).

Sind besondere Gewerbesteuern nicht eingeführt, so erfolgt die Besteuerung in Prozenten der vom Staate veranlagten Gewerbesteuer. Die auf Grund der Einlegung von Rechtsmitteln erfolgte Erhöhung oder Ermäßigung der veranlagten Gewerbesteuer zieht alsdann die entsprechende Abänderung der Veranlagung zur Gemeindesteuer nach sich (§ 30).

2. Der Besteuerung sind (nicht wie früher nur bestimmte Gattungen von Gewerben, sondern) die Gewerbe aller Gattungen unterworfen, jedoch erleidet die Steuerpflicht bedeutende Einschränkungen. A. Art. 1 Ziffer 5.

Etwas auf besonderen Vorschriften oder Rechtstiteln beruhende Befreiungen von kommunalen Gewerbesteuern (§ 22 des Kommunalabgabengesetzes) sind bei der staatlichen Gewerbesteuerveranlagung nicht zu berücksichtigen. Den Berechtigten bleibt es vielmehr überlassen, die ihnen zustehende Steuerfreiheit den betreffenden Gemeinden gegenüber selbst geltend zu machen. Art. 11 d. A.; DVG. VI, 382.

3a. Es kommt nicht darauf an, ob die Inhaber des Gewerbebetriebes Preussische Staatsangehörige sind, oder in Preußen ihren Wohnsitz haben, sondern Voraussetzung der Besteuerung ist allein der Betrieb eines stehenden Gewerbes in Preußen. Die Veranlagungsbehörden haben deshalb in Zweifelsfällen vor der Veranlagung zur Gewerbesteuer zu prüfen, ob überhaupt ein Gewerbebetrieb in Preußen stattfindet. Handelt es sich um die Besteuerung des stehenden Schiffergewerbes, so ist demnach zunächst festzustellen, welchem deutschen Bundesstaate das Schiff angehört. Nur wenn das Fahrzeug ein preussisches ist, kann eine Veranlagung zur Gewerbesteuer erfolgen. DVG. IV, 331; I, 397.

3b. Nicht steuerpflichtig sind nach den Einleitungsworten des Gesetzes die in den Hohenzollernschen Landen und auf der Insel Helgoland betriebenen Gewerbe. A. Art. 1 Ziffer 1.

3c. Der § 3 des Doppelsteuergesetzes v. 22. März 1909 bestimmt folgendes:

„Der Grund- und Gebäudebesitz und der Betrieb eines stehenden Gewerbes sowie das aus diesen Quellen herührende Einkommen dürfen nur in demjenigen Bundesstaate besteuert werden, in dessen Gebiete der Grund- und Gebäudebesitz liegt oder die Betriebsstätte zur Ausübung des stehenden Gewerbes unterhalten wird.

Betriebsstätte im Sinne dieses Gesetzes ist jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung des Betriebs eines stehenden Gewerbes dient. Außer dem Hauptsitz eines Betriebs gelten hiernach als Betriebsstätten: Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten, Ein- und Verkaufsstellen, Niederlagen, Kontore und sonstige zur Ausübung des Gewerbes durch den Unternehmer selbst, dessen Geschäftsteilhaber, Prokuristen oder andere ständige Vertreter unterhaltene Geschäftseinrichtungen. Befinden sich Betriebsstätten desselben gewerblichen Unternehmens in mehreren Bundesstaaten, so darf die Heranziehung zu den direkten Staatssteuern in jedem Bundesstaate nur anteilig erfolgen.“

3d. Der Staatsvertrag mit Oesterreich v. 21. Juni 1899 wegen Beseitigung von Doppelbesteuerungen bestimmt im Art. 2 folgendes:

„Der Grund- und Gebäudebesitz und der Betrieb eines stehenden Gewerbes, sowie das aus diesen Quellen herührende Einkommen sollen nur in demjenigen Staate zu den direkten Staatssteuern herangezogen werden, in welchem der Grund- oder Gebäudebesitz liegt, oder eine Betriebsstätte zur Ausübung des Gewerbes unterhalten wird. Als Betriebsstätten gelten Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten, Niederlagen, Kontore, Ein- oder Verkaufsstellen und sonstige Geschäftseinrichtungen zur Ausübung des stehenden Gewerbes durch den Unternehmer selbst, Geschäftsteilhaber, Prokuristen oder andere ständige Vertreter.“

Beſindem ſich Betriebsſtätten deſſelben gewerblichen Unternehmens in beiden Gebieten, ſo ſoll die Heranziehung zu den direkten Staatsſteuern in jedem Gebiete nur nach Maßgabe deſ von den inländiſchen Betriebsſtätten aus ſtattfindenden Betriebes erfolgen.“

Zur Ausführung deſ Art. 2 iſt bezüglich der Beſteuerung der Holzhändler zwiſchen Preußen und Öſterreich unter dem 12. Febr. 1909 folgendes Abkommen getroffen worden:

Bei Holzhändlern, welche in Preußen und in Öſterreich Betriebsſtätten haben, wird derjenige Teil deſ Betriebes, welcher in dem Exporte deſ unter Verwendung der in dem einen Staate gelegenen Betriebsſtätte angekauften Holzes in den andern Staat beſteht, den beiderſeitigen Betriebsſtätten nur je zur Hälfte angerechnet.

Dem Holzexporte nach Preußen wird hierbei gleichgeſtellt jeder Holzexport, der in einen anderen deutſchen Staat erfolgt, mit welchem öſterreichiſcherſeits ein gleiches Übereinkommen getroffen worden iſt.

Sohin iſt bei Ermittlung deſ zu beſteuernden Gewinnes der inländiſchen Betriebsſtätte in jedem der beiden Staaten der Gewinn, beziehungsweise Reinertrag aus dieſem Umſaße feſtzustellen, jedoch nur zur Hälfte, als aus der inländiſchen Betriebsſtätte herrührend, der Beſteuerung zu unterziehen; in dem gleichen Sinne ſind die für die Ertragsfähigkeit eines ſolchen Geſchäftsverkehrs maßgebenden Merkmale auch nur zur Hälfte in Anſatz zu bringen.

Der erübriggende Teil deſ Umſaßes jeder Betriebsſtätte wird derſelben ganz zugerechnet.

Sofern in einem der beiden Staatsgebiete eine weitere Bearbeitung deſ Holzes ſtattfindet, ſind die Betriebsmerkmale dieſes Produktionsbetriebes und der aus dieſer Bearbeitung ſich ergebende Gewinn bei der Beſteuerung deſ Holzhandels im andern Staatsgebiete außer Betracht zu laſſen.

3o. Nach § 2 d. Gef. betr. die Vermeidung von Doppelbesteuerungen v. 18. April 1900 (GS. S. 259) ist der Finanzminister ermächtigt, mit Bezug auf Personen und Steuerquellen, welche der Steuerhoheit mehrerer Staaten unterliegen, Vereinbarungen zu treffen und Anordnungen zu erlassen, durch die ihre Heranziehung zu den direkten Staatssteuern unter Wahrung des Grundsatzes der Gegenseitigkeit auch abweichend von den in Preußen geltenden gesetzlichen Vorschriften geregelt wird.

4a. Die unerläßliche Voraussetzung für die Heranziehung zur Gewerbesteuer ist der tatsächliche Beginn eines an sich steuerpflichtigen Gewerbes und das Vorliegen dieser Voraussetzung muß im Falle der Bestreitung seitens des Veranlagten von der Veranlagungsbehörde unter Angabe der diese Annahme begründenden tatsächlichen Umstände festgestellt werden. DVG. VI, 388.

Die Ausübung eines Gewerbebetriebes kann damit, daß sie „notorisch“ sei, nicht begründet werden, weil das Vorhandensein eines Gewerbebetriebes erst auf Grund der in jedem Einzelfall obwaltenden tatsächlichen Vorgänge festgestellt werden kann und muß, mithin die Ermittlung solcher Vorgänge voraussetzt. DVG. I, 393; III, 266.

4b. Der Gewerbebetrieb als solcher bildet das Objekt der Besteuerung, während das gewerbetreibende Subjekt für die Besteuerung nur in untergeordneter Weise in Betracht kommt. Demgemäß werden nach § 18 die von mehreren Personen gemeinschaftlich betriebenen Gewerbe ebenso, als wenn sie nur von einer Person betrieben würden und nach § 19 die Gewerbebetriebe der juristischen Personen und Vereine wie diejenigen physischer Personen besteuert. DVG. v. 23. Nov. 1899 VI G 174; DVG. III, 236; IV, 359.

5a. Zum stehenden Gewerbe gehört in steuerlicher Hinsicht jeder Gewerbebetrieb, welcher nicht nach den bestehenden Bestimmungen als Gewerbebetrieb im Umher-

ziehen in bezug auf die Besteuerung zu behandeln ist. Art. 1 Ziffer 3 d. A.

Hinsichtlich der Besteuerung des Gewerbebetriebes im Umherziehen und des sog. Wanderlagerbetriebes zu vgl. die Geſetze v. 3. Juli 1876 (G. S. S. 247) und v. 27. Febr. 1880 (G. S. S. 174), ſowie die Ministerialanweiſungen v. 27. Aug. 1896 und 4. März 1880.

Über die Vorausſetzungen für die Feſtſtellung eines ſtehenden Gewerbes neben einem Gewerbebetriebe im Umherziehen zu vgl. DVG. VIII, 441.

5 b. Der Handel mit Milch von Kühen, die einen Teil des dem Gewerbebetrieb im Umherziehen dienenden Anlage- und Betriebskapitals bilden, iſt ein Zweig des Wandergewerbebetriebes und unterliegt deſhalb nicht der Gewerbeſteuer. DVG. XII, 400.

6 a. Eine nähere Begriffsbeſtimmung darüber, was als „Gewerbe“ anzusehen ſei, iſt in dem Gewerbeſteuergeſetze v. 24. Juni 1891 ſo wenig wie in dem früheren oder in der Gewerbeordnung enthalten. Es bewendet in dieſer Beziehung bei dem durch biſherige Entſcheidungen Feſtgeſtellten. Bei einem auf die Erzielung von Einnahmen (Erwerb) gerichteten Geſchäftsunternehmen macht es regelmäßig keinen Unterſchied, ob dabei zugleich oder auſſchließlich wohltätige oder gemeinnützige Zwecke verfolgt werden. Vgl. jedoch Art. 5 u. 7 d. A. -- Art. 1 Ziffer 4 d. A.

6 b. Der Gewerbebegriff im Sinne der Gewerbeordnung deckt ſich nicht mit demjenigen im Sinne des Gewerbeſteuergeſetzes. Die Gewerbeordnung bezweckt nur die gewerbepolizeiliche Regelung, ſchließt aber nicht aus, daß das Gewerbeſteuergeſetz den Begriff des Gewerbes ausdehnt und auch ſolche Tätigkeiten der gewerblichen Beſteuerung unterwirft, welche die Gewerbeordnung nicht für Gewerbe erachtet oder überhaupt nicht berührt. Daher iſt z. B. die Ausübung des Fährbetriebes gegen Entgelt auf Grund der einer Privatperſon zuſtehenden Berechtigung

steuerpflichtiger Gewerbebetrieb, obschon die Vorschriften der Gewerbeordnung auf die Befugnis zum Halten öffentlicher Fahren keine Anwendung finden. Ebenso ist es z. B. für die Frage der Besteuerung ohne Belang, ob beim gewerbmäßigen Darbieten von Musikaufführungen usw. ein höheres Interesse der Kunst usw. obwaltet. Ebenso ist eine Bahnhofswirtschaft steuerpflichtig, wenn auch die Bestimmungen der Gewerbeordnung auf sie keine Anwendung finden, weil sie innerhalb der Bahnhofssperre liegt. *OBG.* IV, 456; VI, 385; VII, 421; XIII, 362.

6 c. Eine offene Handelsgesellschaft setzt zwar begrifflich den Betrieb eines Handelsgewerbes voraus und es mögen für sie noch in gewissem Umfange die handelsrechtlichen Vorschriften Platz greifen, wenn sie auch tatsächlich aufhört, Handelsgeschäfte zu betreiben, aber der Form nach fortbesteht und andere Geschäfte erledigt. In dessen ist dies in gewerbesteuerlicher Beziehung unerheblich. Ebenjowenig wie eine nicht gewerbliche Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien, wenn sie auch handelsrechtlich als Handelsgesellschaft gilt, der Gewerbesteuerpflicht unterliegt, ist auch eine offene Handelsgesellschaft, wenn sie tatsächlich nicht mehr eine objektiv als Gewerbebetrieb sich darstellende Tätigkeit ausübt, gewerbesteuerpflichtig. *OBG.* VIII, 422.

Eine Aktiengesellschaft ist nicht als solche, sondern nur dann der Gewerbesteuer unterworfen, wenn sie ein Gewerbe betreibt. *OBG.* III, 236.

8 d. Nach der Rechtsprechung des *OBG.* ist als Gewerbebetrieb anzusehen: „jede mit der Absicht auf Gewinnerzielung unternommene selbständige, berufsmäßige und erlaubte Tätigkeit, welche sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt.“ *OBG.* VII, 421.

Gewerbetreibender ist derjenige, welcher Vermögen und Arbeit — diese im weitesten Sinne, also auch Arbeit durch andere für ihn tätige Personen — behufs Hervorbringung von Gütern (Waren oder Leistungen) mit dem Ziele der

Gewinnerzielung zusammenwirken läßt und das Risiko dieses Unternehmens allein trägt. *DVG.* XIII, 415.

7. Nach den in Anm. 6 a wiedergegebenen Definitionen des *DVG.* gehört zum Begriff des Gewerbebetriebes zunächst eine Tätigkeit, die „Arbeit im weitesten Sinne“.

Das Ausleihen eigener oder auch nur geliehener Gelder gegen Zinsen ist nicht schon für sich allein als Betrieb des Gewerbes aufzufassen, und zwar selbst dann nicht, wenn sich der Darleiher regelmäßig, statt sich mit einem gewöhnlichen Schuldschein zu begnügen, von dem Darlehensempfänger einen Wechsel geben läßt.

Das Ausleihen von Baugeldern ist an sich ebensowenig Gewerbebetrieb, wie überhaupt die Gewährung von Darlehen oder eine sonstige nutzbare Anlegung von Kapitalien.

Um den Gewerbecharakter zu begründen, müssen weitere Momente hinzutreten, welche die Ausdehnung des Ausleihens von Geldern auf einen bankmäßigen oder ähnlichen Betrieb klarstellen.

DVG. III, 265 ff.

Der Betrieb von Spekulationsgeschäften in Wertpapieren durch Bankier-Vermittlung stellt für sich einen steuerpflichtigen Gewerbebetrieb nicht dar. *DVG.* VII, 407.

Der sogenannte Protokollhandel — d. i. die Erwerbung von Versteigerungsprotokollen bzw. den sich daraus ergebenden Kaufgelderforderungen — wie der fortgesetzte Ankauf und die Realisierung zweifelhafter Forderungen in der Absicht der Gewinnerzielung sind dagegen steuerpflichtige Gewerbebetriebe. *DVG.* IX, 385, 387. Betreibt ein Darlehnsfassenverein *E. G. m. u. H.* solche Geschäfte, so ist die Frage, ob ein solcher Betrieb nach dem Reichsgesetz über die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften für Genossenschaften dieser Art statthaft ist oder nicht, für die Beurteilung der Gewerblichkeit jener Geschäfte nicht entscheidend. *DVG.* v. 6. Juli 1905 VI G 86.

Fortgesetzter Ankauf und Realisierung von zweifelhaften Forderungen in der Absicht der Gewinnerzielung enthält alle Merkmale des stehenden Gewerbes. *OBG.* IX, 387.

Eine Aktiengesellschaft, deren Zweck die Förderung der Erdölindustrie und des Erdölhandels im In- und Ausland ist, und die ihre Kapitalien nach Vorschrift des Statuts lediglich bei Unternehmungen anlegt, welche sich mit der Petroleumindustrie befassen, nutzt nicht nur ihr Kapital, sondern betreibt ein steuerpflichtiges Gewerbe. *OBG.* XIII, 373.

Der Ankauf bzw. die Erbauung von Häusern zum Zwecke der Nutzung durch Vermietung ist kein der Gewerbesteuer unterworfenen Gewerbe, sondern eine Nutzung des Grundbesitzes, welche der genannten Steuer nicht unterliegt. *OBG.* III, 285; *FRG.* v. 3. Sept. 1892, *MittG.* 26, S. 34.

Die Vermietung des eigenen Hauses erscheint in der Regel als eine Form der Nutzung des Grundbesitzes, welche im Ertragssteuersystem mit einer besonderen Steuer, der Gebäudesteuer, getroffen wird, und schon deshalb nach der Absicht der Gesetzgebung ohne Hinzutreten besonderer Umstände nicht gewerblicher Art sein kann. Es wird wohl niemandem in den Sinn kommen, eine physische Person, welche im eigenen Hause Räumlichkeiten in unmöbliertem Zustande vermietet, schon deshalb für einen Gewerbetreibenden zu halten. Wenn aber der gleiche Erwerbszweig von einer Aktiengesellschaft verfolgt wird, so liegen die steuerlichen Verhältnisse nicht wesentlich anders.

Es ist jedoch nicht ausgeschlossen, daß unter besonderen Umständen der Erwerbszweig des Vermietens von Räumlichkeiten in eigenen Häusern den Charakter des Gewerbebetriebs annimmt. *OBG.* III, 238, 287; XI, 383.

Die längere Fortsetzung oder regelmäßige Wiederholung der Vermietung möblierter Zimmer oder Wohnungen ist ein steuerpflichtiger Gewerbebetrieb, und es ist hierfür unerheblich, ob dieser Erwerbszweig die Mittel zum

Lebensunterhalte oder nur Nebeneinnahmen gewähren soll. *OBG.* III, 242.

Die sich jährlich wiederholende Vermietung ganzer möblierter Häuser in Badeorten ist als Gewerbebetrieb anzusehen. *OBG.* IX, 388.

Werden von einer Aktiengesellschaft zur Erreichung des statutenmäßigen Zwecks Pflege- und Krankenanstalten, Armen- und Stettenhäuser erbaut, angekauft, mit dem nötigen Inventar für den Betrieb ausgestattet und zum Betriebe an Dritte vermietet oder verpachtet, so liegt die Sache hinsichtlich der Merkmale des Gewerbebetriebes noch nicht anders, wie bei einer physischen Person, die ein Hotel erbaut, mit Inventar ausstattet und zum Betriebe an einen Dritten verpachtet. Hier findet nur eine Nutzung des Grundeigentums und des damit verbundenen sonstigen Vermögens statt und es müßten besondere Umstände hinzutreten, um einen Gewerbebetrieb annehmen zu dürfen. *OBG.* IX, 377.

Die Verpachtung einer Ziegelei und von Grundstücken zur Ausziegelung bildet keinen steuerpflichtigen Gewerbebetrieb, sondern stellt sich als Nutzung des Grundvermögens dar. *OBG.* V, 409; IV, 62.

In dem Eigentumserwerb einer Dampfstraßenbahn nebst Ausrüstung kann ebensowenig ein Gewerbebetrieb gefunden werden, wie in dem bloßen Erwerbe eines Grundstücks, eines Hotels, eines Bades usw., es müßte denn mit dem Erwerbe die Absicht verbunden sein, die erworbenen Gegenstände als Waren zu behandeln und hiermit einen Handel zu betreiben.

Auch der Bau von Eisenbahnen ist, insoweit er für den Erbauer selbst erfolgt, ebensowenig Gewerbebetrieb wie die Erbauung von Häusern zum Zwecke der Vermietung für eigene Rechnung.

OBG. VI, 392.

In der Verpachtung einer Straßenbahn nebst Ausrüstung zum Betriebe an einen Dritten liegt ebenso

wenig ein Gewerbebetrieb wie in der Verpachtung eines Gasthauses, einer Fabrik oder dgl. *OBG.* VI, 392; IX, 463.

Die Pachtung eines Grundstücks und seine Unterverpachtung in Parzellen (Stätteplätzen) können steuerpflichtigen Gewerbebetrieb bilden. *OBG.* XI, 383.

Die Gewinnung von Eis aus eigenen Gewässern und dessen Verkauf kann sich ebensowohl als eine gewerbesteuerfreie Nutzung des Grundeigentums wie als der Betrieb eines Gewerbes darstellen. Letzteres ist der Fall, wenn der Unternehmer das Eis nach der Gewinnung nicht alsbald veräußert, sondern besondere Einrichtungen für die Aufbewahrung bis zum Eintritt der wärmeren Jahreszeit getroffen hat und erst dann der Verkauf stattfindet. *OBG.* VI, 398.

Ein zum Zwecke des Verkaufs der gewonnenen Steine unternommener Steinbruchsbetrieb ist regelmäßig ein steuerpflichtiges Gewerbe. *OBG.* X, 390.

Die Ausführung von Erdarbeiten, die Ausbeutung von Sand- und Kiesgruben und dgl. bei Eisenbahnbauten für Rechnung Dritter, insbesondere des Staates, bildet für den ausführenden Bauunternehmer einen Teil seines steuerpflichtigen Gewerbebetriebes. *OBG.* V, 429.

Wer Häuser zum Verkauf erbaut, betreibt steuerpflichtigen Handel mit Immobilien. Bauunternehmer im Sinne des Gewerbesteuergesetzes ist dagegen nur derjenige, der gegen Entgelt Bauten für fremde Rechnung unternimmt, niemals der für eigene Rechnung arbeitende Bauherr. *OBG.* III, 286.

Daß der Handel mit Grundstücken einen Gewerbebetrieb bildet, ist in feststehender Rechtsprechung anerkannt. *OBG.* XII, 407; X, 389.

Eine nur einmalige oder gelegentliche, ohne die Absicht der Wiederholung, wenn auch behufs Gewinnerzielung erfolgte Veräußerung von Grundstücken bildet noch keinen

gewerblichen Grundstückshandel. Die auf die Veräußerung von Grundstücken gerichtete Tätigkeit muß sich vielmehr als Beruf darstellen, ohne daß sie den ausschließlichen oder den Hauptberuf bilden müßte. Auch wird nicht erfordert, daß die fortgesetzte Tätigkeit eine ununterbrochene sei, vielmehr wird die Natur des Geschäfts vielfach kürzere oder längere Unterbrechungen mit sich bringen.

Ist in zweifelloser Weise festgestellt, daß vor Beginn des Steuerjahres ein gewerblicher Grundstückshandel begonnen worden ist, so wird die Fortdauer dieses Betriebes angenommen werden dürfen, solange der Steuerpflichtige noch Grundstücke besitzt, die nach seiner sonstigen Geschäftsgebarung den Charakter von Waren an sich tragen.

Die Feststellung des gewerblichen Grundstückshandels unterliegt regelmäßig dann keinem Zweifel, wenn schon der Kauf der Grundstücke in der Absicht der Weiterveräußerung in gleichem oder verändertem Zustande erfolgt ist; in letzterer Beziehung kommen insbesondere Bebauung mit Häusern, Zerlegung eines größeren, in passender Weise vorbereiteten Komplexes in fertige Baustellen und dgl. in Betracht. Der Grundstückshandel kann sich aber auch als ein Ausverkauf der vorhandenen Waren, oder als eine Art von Liquidation darstellen, derart, daß die Beschaffung der Waren als eine abgeschlossene Tätigkeit vorausgegangen ist, und die Veräußerung ohne jeden weiteren Zukauf erst nach längerer Zeit erfolgt. Es kann sogar ein Gutbesitzer, dem bei Erwerbung des Gutes die Absicht einer gewerblichen Tätigkeit ferngelegen hat, dazu übergehen, sein Gut in Baustellen umzuwandeln und mit diesem als Ware einen Handel zu beginnen. Auch Erben können mit dem ererbten Grundbesitz einen solchen Handel beginnen. DStG. V, 431, 435; VIII, 11; X, 388; XIII, 367.

Die Annahme aber, daß der Alleinerbe eines Grundstücksändlers dessen Gewerbe fortsetze, kann nicht allein dadurch gerechtfertigt werden, daß er die zum Anlage-

und Betriebskapitale des Erblassers gehörig gewesenen Grundstücke zum Verkauf bringt. *OB. XII, 400.*

Als Beginn der Tätigkeit (im Sinne des Gewerbebegriffes) eines Grundstücksändlers ist der Erwerb des Grundstückskomplexes anzuziehen, wenn auch die eigentliche Arbeitstätigkeit erst in dem Zeitpunkt einsetzt, wenn er zum Einzelverkauf übergeht. Als Arbeitstätigkeit gelten die Kaufverhandlungen und -abschlüsse, weil sie Aufwand von Zeit und Überlegung, geistige Arbeit erfordern. Diese Tätigkeit liegt auch auf wirtschaftlichem Gebiete, ist eine erlaubte und selbständige. Um eine fortgesetzte Tätigkeit handelt es sich, weil der Unternehmer von vornherein beabsichtigt, den Grundbesitz im einzelnen nach und nach zu veräußern, sämtliche Baustellen auf einmal auf den Markt zu bringen ist eine wirtschaftliche Unmöglichkeit. Der Unternehmer muß von Anfang an seinen Plan dahin anlegen, daß jedes Jahr nur eine geringe Anzahl von Parzellen verkauft und bebaut wird und daß er so auf Jahre hinaus eine ständige, wenn auch schwankende Einnahme haben wird. Hiermit ist auch bereits ausgesprochen, daß die Tätigkeit auf Gewinnerzielung gerichtet ist. Als berufsmäßig muß die Tätigkeit gelten, weil sie nach Dauer und Umfang einen nicht unerheblichen Teil der Arbeitskraft des Unternehmers beansprucht. Das Vorhandensein einer festen Stätte, von der aus der Verkauf der Grundstücksparzellen betrieben wird, gehört nicht zu den Kriterien des Gewerbes im Sinne des Gewerbebesteuergesetzes. Urteil des Landgerichts zu E. v. 15. Jan. 1906, mitgeteilt in Heft 52 der Mitt. S. 69.

Bei der Frage, ob eine zum Zwecke der Verwertung von eingebrachten oder erworbenen Grundstücken begründete Gesellschaft m. b. H. gewerblichen Grundstückshandel betreibt, kommt es, da sie ein selbständiges Rechtssubjekt mit eigenen Zwecken bildet, nicht auf die Zwecke an, zu denen die früheren Besitzer die Grundstücke erworben haben. Der Annahme, daß gewerbsmäßiger Grundstückshandel bei der

Gefellſchaft beſteht, widerſpricht es nicht, daß die Grundſtücke als Einlagen auf das Stammkapital in das Eigentum der Gefellſchaft gekommen ſind. DVG. XII, 407.

Grundbeſitzer, welche bei der Parzellierung und Veräußerung ihrer Grundſtücke den Käufern gegen Verpfändung der veräußerten Parzellen behufs ihrer Bebauung aus eignen oder fremden Mitteln Darlehen gewähren und zur beſſeren Verwertung des eigenen Grundbeſitzes fremde Grundſtücke zum Zwecke der Wiederveräußerung ankaufen, betreiben das ſteuerpflichtige Gewerbe des Immobilienhandels. DVG. IV, 418.

Erſteht eine gewerbliche Aktiengeſellſchaft, inſondere eine Hypothekenaktienbank Grundſtücke in der Subſtation, um ihre darauf eingetragenen Forderungen zu retten und veräußert ſie demnächſt dieſe Grundſtücke weiter, ſo kann hierin nicht der ſelbſtändige Betrieb eines Immobilienhandels neben dem ſonſtigen Gewerbebetriebe der Gefellſchaft gefunden werden. DVG. VII, 454.

Die nur gelegentlich, durch beſondere Umſtände veranlaßte Tätigkeit eines Baukünſtlers als Unternehmer von Bauausführungen iſt kein ſteuerpflichtiger Gewerbebetrieb. Das gleiche gilt von dem An- und Verkauf von Grundſtücken, die ein Baukünſtler erwirbt, um ſich Gelegenheit zur Ausübung der Baukunſt zu verſchaffen. DVG. IX, 397 ff.

8. Die nach den in Anm. 6 d wiedergegebenen Definitionen des Gewerbebegriffs die Vorausſetzung für Annahme eines Gewerbebetriebes bildende Arbeitsbetätigung muß mit der Abſicht auf Gewinnerzielung unternommen ſein, ſonſt liegt kein Gewerbebetrieb vor. Daher ſtellt ſich eine unentgeltliche Betätigung von vornherein nicht als Gewerbebetrieb dar. Gibt ein ſtädtiſches Elektrizitätswerk z. B. Licht und Kraft an die Konſumenten zum Selbſtkostenpreise ab, ſo liegt kein Gewerbebetrieb vor. Abgabe zum Selbſtkostenpreise aber iſt anzunehmen, wenn durch den Betrieb nur die Deckung der Betriebskoſten und Schuldzinſen ſowie die Amortisation der Anlagen erzielt

werden soll. *OVG.* v. 25. Juni 1903; *VIG* 202. Auch eine mit der bloßen Möglichkeit der Gewinnerzielung ohne eine hierauf gerichtete Absicht unternommene Tätigkeit ist kein Gewerbebetrieb. *OVG.* VI, 372. Das bloße objektive Ergebnis von Überschüssen für sich allein kommt überhaupt nicht entscheidend in Betracht. *OVG.* VII, 422.

Für die Annahme eines Gewerbebetriebes bezüglich einer bestimmten Tätigkeit genügt nicht schon ein irgendwie geartetes Interesse, das den Unternehmer zu dieser Tätigkeit veranlaßt, sondern es ist erforderlich, daß die Tätigkeit selbst nach der Absicht des Unternehmers die Quelle von Einnahmen bildet. Dient die Tätigkeit anderweitigen Zwecken, insbesondere nur als Mittel für die Erzielung von Gewinn aus einer anderen Erwerbstätigkeit, so ist sie kein Gegenstand eines besonderen Gewerbebetriebes. *OVG.* im *PrWBl.* Jahrg. IX S. 446 ff., *Entsch.* des Reichsger. in *Zivilsachen* Bd. 38 S. 22; *OVG.* VII, 421.

Ein Gewerbebetrieb ist nur dann vorhanden, wenn die Gewinnerzielung den Hauptzweck der Tätigkeit bildet und nicht nur beiläufig und nebensächlich bezweckt wird.

Hat z. B. die Herstellung und Unterhaltung eines Kanals den Hauptzweck der Förderung der Landwirtschaft, so bildet seine nebensächliche Verwendung zu Schifffahrtszwecken gegen Entgelt keinen steuerpflichtigen Gewerbebetrieb. *OVG.* III, 340.

Aktiengesellschaften und Vereine, welche lediglich die Beschaffung billiger Wohnungen für ihre Mitglieder bezwecken, betreiben kein steuerpflichtiges Gewerbe — *OVG.* IV, 362; XI, 396 — und zwar auch dann noch nicht ohne weiteres, wenn im Statut als Gegenstand des Unternehmens auch der An- und Verkauf von Immobilien, namentlich von Häusern, sowie Herstellung, An- und Verkauf von Baumaterialien angegeben ist. *OVG.* X, 385.

Ein Gewerbebetrieb liegt wegen Fehlens der Gewinnabsicht nicht vor, wenn nach dem Statut einer die Be-

ſchaffung billiger und geſunder Wohnungen für minderbemittelte Perſonen bezweckenden Aktiengeſellſchaft den Aktionären an Dividende nicht mehr als 4% und im Falle der Auflöſung der Geſellſchaft nicht mehr als der Nennbetrag der Aktien gezahlt werden darf. DVB. XII, 398.

Die unter amtlicher Leitung ſtehenden Spar- und Vorſchußvereine der Angehörigen der Reichs-Post- und Telegraphenverwaltung betreiben in der Regel nach ihren Statuten und nach ihrer Tätigkeit kein ſteuerpflichtiges Gewerbe, weil die Gewinnerzielung jedenfalls nicht Hauptzweck iſt, ſondern eine dem Hauptzwecke, der Beförderung des Sparſinns der Poſtbeamten und der Hilfeleiſtung an dieſe durch Gewährung von Vorſchüſſen, untergeordnete Bedeutung hat. DVB. IV, 372.

Bei allen ſich der charitativen Krankenpflege widmenden geiſtlichen Genoffenſchaften, wie der barmherzigen Schwestern der katholiſchen und der Diaconieſſen der evangeliſchen Kirche, iſt die Krankenpflege Selbſtzweck, nicht aber Mittel zum Zwecke der Erzielung von Gewinn. Läßt ſich bei ihnen überhaupt von der Abſicht einer Gewinnerzielung reden, ſo iſt dieſe Abſicht jedenfalls etwas Nebenſächliches, während die Abſicht der Gewinnerzielung durch den Betrieb und als Zweck des Betriebes das notwendigſte Merkmal des Gewerbebegriffs iſt. DVB. VII, 424; v. 11. Febr. 1909 VI G, 206.

Die für den Gewerbebegriff erforderliche Abſicht der Gewinnerzielung iſt bei einem ſtädtiſchen Elektrizitätswerke trotz der entgeltlichen Abgabe von Licht und Kraft an Privatabnehmer nicht vorhanden, wenn durch den Betrieb nur die Deckung der Betriebskoſten und der Schuldzinfen ſowie eine der wirklichen Entwertung entſprechende Amortifikation der Betriebsanlagen erzielt werden ſoll. DVB. XI, 394.

Wenn die an öffentlichen Lehranſtalten wirkenden Lehrer Schüler ihrer Anſtalt unter Gewährung von Wohnung und Beſtätigung bei ſich aufnehmen, ſo überwiegt regelmäßig

die von ihnen ausgeübte erziehende Tätigkeit den vielleicht hiermit zugleich verfolgten Erwerbzweck. Es würde eine Verkennung des Lehrberufs in sich schließen, wollte man den Lehrer, welcher in Ausübung seiner erziehenden Tätigkeit einen Gewinn erzielt, für einen Gewerbetreibenden erachten und seine Tätigkeit als Betrieb eines Beföstigungs- oder Beherbergungsgewerbes besteuern. *OBG.* V, 392.

Der von einer Schlächter-Innung gemäß § 12 des Gesetzes v. 18. März 1878 auf Grund eines Vertrages mit 9. März 1881 übernommene Betrieb eines öffentlichen Schlachthauses ist nicht Gewerbebetrieb, wenn die Möglichkeit einer Gewinnerzielung davon abhängt, in welcher Weise die Gemeinde von gewissen ihr in dem Vertrage eingeräumten Rechten Gebrauch macht. *OBG.* IX, 392.

Wird ein Ausverkauf der vorhandenen Waren in der Absicht veranstaltet, Preise zu erzielen, welche die Einkaufs- oder Herstellungspreise soweit übersteigen, daß unter Berücksichtigung der Betriebskosten noch eine Gewinnerzielung möglich ist, so bildet der Verkauf der Waren, wenn auch der Abschluß, so doch einen integrierenden Teil und somit die steuerpflichtige Fortsetzung des ursprünglichen Geschäfts. *OBG.* VII, 101 ff. Stellt dagegen ein Gewerbetreibender seinen bisherigen Betrieb zu einem bestimmten Zeitpunkt endgültig ein und hat er nur noch die Absicht, die vorhandenen Warenbestände und Betriebsgegenstände zu versilbern, d. h. möglichst zu einem Preise, der ihrem augenblicklichen, den Selbstkostenpreis nicht erreichenden Werte entspricht, schlimmstenfalls aber auch darunter, in Geld umzusetzen, so fehlt das Hauptkriterium des Gewerbebegriffs im gewerbesteuerlichen Sinne, die verbende Tätigkeit. *OBG.* VIII, 377.

Eine wirkliche, lediglich auf Versilberung der vorhandenen Vermögensstücke abzielende Liquidation einer Aktiengesellschaft hat die Einstellung des Ge-

werbebetriebs zur Folge, da hiermit die Absicht der weiteren Gewinnerzielung — die nächste Voraussetzung des Gewerbebegriffs — aufhört. Wenn aber die Liquidatoren der Aktiengesellschaft sich nicht von der Absicht der bloßen Ver Silberung der Vermögensstücke leiten lassen, sondern hierüber hinaus weitere Gewinnzwecke verfolgen, so setzen sie den früheren Gewerbebetrieb tatsächlich fort. OBG. IV, 266; OBG. v. 18. Jan. 1900 VI G 244¹. Hat eine Terratingesellschaft nach dem Eintritt in die Liquidation das im Immobilienhandel bestehende Gewerbe betrieben, so ist im Zweifel ein Gewerbebetrieb so lange, als überhaupt noch ein Verkauf von Grundstücken stattfindet, vorhanden. Für die Annahme des Gewerbebetriebs einer in Liquidation befindlichen Terratingesellschaft genügt die Feststellung, daß Aufwendungen zur Erhöhung des Verkaufswertes der Grundstücke, z. B. für Regulierung und Pflasterung von Straßen, für Herstellung besserer Verbindungen, für Anlage von Straßenbahnen oder für Errichtung von Schulhäusern gemacht worden sind. OBG. IV, 414 ff.

Die Gemeinnützigkeit eines Unternehmens und die Absicht der Gewinnerzielung sind nicht miteinander vereinbare Gegensätze. OBG. XII, 414.

9. Zum Begriff des Gewerbes gehört ferner, daß die Arbeitsbetätigung sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt. Vgl. die Anmerkungen zu § 4 Nr. 7 und zu § 5 des Gesetzes. Tritt eine Erwerbstätigkeit überhaupt nicht an die Öffentlichkeit, dann fehlt die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr und deshalb enthält eine solche Tätigkeit keinen Gewerbebetrieb. OBG. XIII, 414. So z. B. erfüllt der lediglich durch bankermäßige Vermittelung erfolgende Ankauf und Verkauf von Wertpapieren das Erfordernis des Hervortretens an die Öffentlichkeit nicht und ist deshalb nicht gewerbsteuerpflichtig. OBG. X, 382.

Das Merkmal der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr erscheint nicht dadurch ausgeschlossen,

daß die Wirtschaftsräume eines Bahnhofrestaurants innerhalb der Bahnhofssperre liegen. Denn durch die Zugänglichkeit für das gesamte bahreisende Publikum ist die Zugehörigkeit der Wirtschaft zum allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr in ausreichendem Maße gegeben. *OVG.* XIII, 362.

Die Versicherungsgesellschaften auf Gegenseitigkeit sind wegen „Absonderung von dem allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr“ gewerbesteuerfrei. *OVG.* III, 361. Sie können aber zu Gewerbetreibenden werden, wenn sie in der Absicht auf Gewinnerzielung, sei es auch nur, um durch die Verwendung des Gewinnes zur Verringerung der Beiträge ihrer Mitglieder, ihre verfügbaren Fonds zu Geschäften verwenden, welche ihrem Wesen nach als Gewerbebetrieb erscheinen, sich namentlich als eine berufsmäßige Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellen (z. B. zum Betriebe des Bankgeschäfts). Die bloße zinsbare Anlegung der verfügbaren Fonds hat diesen Charakter nicht. *OVG.* III, 358 ff.

Einer geschlossenen Kasinogesellschaft, die statutenmäßig lediglich gesellige Unterhaltung bezweckt, fehlt das für den Gewerbebetrieb unerlässliche Merkmal der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. *OVG.* IX, 379. Vgl. Anm. 1d zu § 5 des Gesetzes.

Die Tätigkeit des selbständigen, d. h. für eigene Rechnung arbeitenden, Votken stellt sich als eine mit der Absicht der Gewinnerzielung unternommene berufsmäßige Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr dar und ist daher ein steuerpflichtiges Gewerbe. *OVG.* V, 389.

Ein Gewerbebetrieb ist wegen mangelnder Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr auch dann nicht vorhanden, wenn der Zweck des Unternehmens lediglich in der Beschaffung der eigenen wirtschaftlichen Bedürfnisse des Unternehmers besteht. Ist der Zweck des Unternehmens außerdem auf Erzielung von Gewinn gerichtet, so liegt, insoweit das letztere der Fall ist, ein steuerpflichtiger Gewerbebetrieb vor. *OVG.* IV, 306.

10. Die Tätigkeit, welche für den Gewerbebegriff Voraussetzung bildet, muß eine erlaubte sein. *OBG.* I, 282. Daher kann weder der Gewinn aus Kuppellei, noch aus gewerbsmäßiger Hehlerei usw. besteuert werden. Das Zimmervermieten nimmt, falls im übrigen die Merkmale eines Gewerbebetriebs vorliegen, nicht lediglich aus dem Grunde, weil die Vermietung an unter Sittenkontrolle stehende Mädchen erfolgt, den Charakter einer unsittlichen, den Begriff eines Gewerbebetriebs im steuerlichen Sinne ausschließenden Tätigkeit an. *FMG.* v. 21. April 1904 II 2292.

11. Die Tätigkeit muß auch eine berufsmäßige sein. Die Merkmale der Berufsmäßigkeit und der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr bedeuten, daß die Absicht nicht etwa eine auf einzelne Erwerbsgeschäfte, sondern einheitlich und im voraus auf die ganze Reihe der in bestimmter Willensrichtung verbundenen Geschäfte in ihrem Zusammenhange gerichtet sein und daß zugleich der Wille und die ihm entsprechende Tätigkeit als solche nach außen hin erkennbar hervortreten müssen. *OBG.* X, 382.

Der Betrieb eines Gewerbes liegt nicht vor, wenn die Tätigkeit nur aus zufälliger Veranlassung und nur zum Zweck der Vermeidung von Verlusten, nicht aber, wie dies der Begriff des Gewerbes erfordert, in der Absicht der Wiederholung und der Gewinnerzielung unternommen ist. *OBG.* VI, 434.

Der Verlag und Vertrieb einer einzelnen selbstverfaßten Druckschrift stellt keinen Gewerbebetrieb dar. *OBG.* IV, 327.

12. Die Tätigkeit muß endlich auch eine selbständige sein; nur selbständige Gewerbetreibende und nicht gewerbliche Hilfspersonen unterliegen der Steuerpflicht.

Gewerbetreibender ist derjenige, welcher Vermögen und Arbeit behufs Hervorbringung von Gütern mit dem Ziele der Gewinnerzielung zusammenwirken läßt und das Risiko dieses Unternehmens allein trägt. *OBG.* XIII, 415.