

38. 1. Ist ein in Bayern ansässiger Unternehmer öffentlicher Arbeiten, welche in Hessen ausgeführt werden, in Hessen gewerbesteuerpflichtig?

2. Was sind „Gewerbsanlagen“ im Sinne des Art. 28 des hessischen Gewerbesteuergesetzes vom 8. Juli 1884 und des § 25 der hessischen Gewerbesteuerverordnung vom 23. Juli 1884?

Gesetz wegen Beseitigung der Doppelbesteuerung vom 13. Mai 1870 (B.G.BI. S. 119).

Hessisches Gewerbesteuergesetz vom 8. Juli 1884 Artt. 1. 3. 28 (Reg.-Bl. 1884 S. 99).

Hessische Gewerbesteuerverordnung vom 23. Juli 1884 § 25 (Reg.-Bl. 1884 S. 157).

Hessisches Vermögenssteuergesetz vom 12. August 1899 Artt. 24. 49 Abs. 2 (Reg.-Bl. 1899 S. 499).

I. Straffenat. Urtr. v. 16. Februar 1903 g. R. Rep. 4840/02.

I. Landgericht Gießen.

Gründe:

Nach den Urteilsgründen übernahm der in B. (Bayer. Pfalz) wohnhafte Angeklagte im Jahre 1901 den Bau der Gemeindewasserleitung zu B. (Oberhessen) für die Aufwandssumme von 100000 M.

die nachträglich nach Zuweisung weiterer Arbeiten auf 125000 *M* erhöht wurde. Die Arbeit wurde in der Zeit vom 26. August 1901 bis in den Sommer 1902 hinein, und seit Januar 1902 auch die innere Installation von Privathäusern in B. von dem Angeklagten ausgeführt. Die ständige Leitung der Wasserleitungs- und Installationsarbeiten hatte er dem Techniker P. übertragen, für den in B. eine Wohnung gemietet und außerdem ein besonderes Bureau eingerichtet wurde. Der Ausführung der Arbeiten diente ferner eine zu diesem Zwecke errichtete Bauhütte, sowie als Lagerraum für die Arbeitsgerätschaften und Materialien ein hierzu gemieteter Stall. Bei den Wasserleitungsarbeiten waren für den Angeklagten drei Gehilfen — P. und zwei Aufseher — sowie etwa hundert Arbeiter, bei den Installationsarbeiten fünf Gehilfen (Monteure), sowie zehn bis zwölf Tagelöhner beschäftigt. Der Angeklagte hat seinen Gewerbebetrieb in B. bei der dortigen Bürgermeisterei nicht angemeldet und einen Gewerbebeschein (Gewerbepatent) bei ihr nicht erwirkt. In P., dem Hauptsitze seiner gewerblichen Tätigkeit, ist er zur Gewerbesteuer herangezogen. Einer im März 1902 durch einen hessischen Steueraufseher an P. gerichteten und von diesem ihm mitgeteilten Aufforderung zur Anmeldung hat er keine Folge gegeben, weil er sich nach einer von der Steuerbehörde in P. ihm gewordenen Auskunft für in Hessen nicht gewerbesteuerpflichtig hielt. Durch Strafbescheid des Steuereinkommenskommissariats F. vom 22. Juli 1902 wurde gegen ihn eine Gewerbesteuerstrafe von 602,64 *M* (zweimal 151,34 *M* und zweimal 149,98 *M*) unter der Beschuldigung festgesetzt, die Gewerbe eines Unternehmers öffentlicher Arbeiten (Bau einer Gemeindewasserleitung in B.) und eines Installateurs (Mechanikers) seit Herbst 1901 in B. ausgeübt, ohne zuvor die erforderlichen Gewerbebescheine erwirkt zu haben, auch nach Eröffnung seines Betriebes trotz Aufforderung die Gewerbe bei der Großherzoglichen Bürgermeisterei B. nicht angemeldet zu haben (Zuwiderhandlungen gegen die Artt. 1. 3 und 28 des Gewerbesteuergesetzes vom 8. Juli 1884 und § 2 der Gewerbesteuerverordnung vom 23. Juli 1884 in Idealkonkurrenz mit Zuwiderhandlung gegen Artt. 24. 49 Abs. 2 des Vermögenssteuergesetzes vom 12. August 1899). Nachdem er rechtzeitig auf gerichtliche Entscheidung angetragen, ist er durch Urteil der Strafkammer zu G. vom 9. September 1902 auf Grund der Hauptverhandlung vom 5. September wegen zweier Zuwider-

handlungen gegen die obenangeführten Artt. 1, 3 und 28 des Gewerbesteuergesetzes, beide begangen im ideellen Zusammentreffen mit Zuwiderhandlung gegen Artt. 24, 49 Abs. 2 des Vermögenssteuergesetzes, zu einer Geldstrafe von 602,64 *M* sowie in die Kosten des Verfahrens verurteilt.

In der Begründung dieses Erkenntnisses ist erwogen, daß nach Art. 28 des Gewerbesteuergesetzes Angehörige anderer Bundesstaaten, welche Gewerbsanlagen oder Niederlassungen im Großherzogtum besitzen, rücksichtlich der Gewerbesteuer wie Inländer behandelt werden. Nach Art. 1 des Gesetzes müsse aber jeder, der im Großherzogtum ein Gewerbe betreibe, mit einem Patent versehen sein, worin die Art des zu betreibenden Gewerbes genau bezeichnet sei. Über die Erwirkung dieses Patentbes bestimmte Art. 3, daß es für Inländer und diejenigen Ausländer, welche nach Art. 28 wie Inländer behandelt würden, von der Bürgermeisterei des Ortes, wo die Gewerbsanlage sich befindet, ausgefertigt werde, wenn deren Eigentümer nicht daselbst wohnt. Wer ein Gewerbe innerhalb des Großherzogtums mit einer Gewerbsanlage oder Niederlassung betreibe, ohne mit dem dazu erforderlichen Patente versehen zu sein, ver falle nach § 25 der Gewerbesteuerverordnung vom 23. Juli 1884 in eine Strafe, welche mit dem doppelten der Gewerbesteuer von dem unbefugt betriebenen Gewerbe für das betreffende Steuerjahr bestehe. Der Angeklagte habe im Großherzogtum sowohl im Laufe des Steuerjahres 1901/02 (1. April 1901 bis 31. März 1902), als auch im Laufe des Steuerjahres 1902/03 die beiden Gewerbe eines Unternehmers öffentlicher Arbeiten und eines Installateurs betrieben und zum Behuf dieser Gewerbebetriebe in *B.* auch besondere gewerbliche Anlagen, nämlich ein für den technischen Leiter besonders eingerichtetes Bureau, sowie besondere Arbeits- und Lagerräume (Bauhütte und Stall für die Lagerung der Materialien) gehabt. Da er gleichwohl für jeden der beiden Betriebe rechtzeitig ein Patent zu erwirken in den beiden Steuerjahren unterlassen habe, sei er gemäß § 25 der Gewerbesteuerverordnung mit dem doppelten Betrage der auf das Jahr 1901/02 mit 151,84 *M*, auf das Jahr 1902/03 auf 149,98 *M* berechneten Gewerbesteuer zu bestrafen d. i. mit im ganzen 602,64 *M*. Nach Art. 24 des Vermögenssteuergesetzes sei aber auch ein jeder, der in Hessen ein stehendes Gewerbe betreibe, verpflichtet, sich vor Beginn des Gewerbebetriebs

einen Ausweis über die gemäß § 14 der Gewerbeordnung erfolgte Anmeldung des Gewerbebetriebs zu erwirken, und dieser Ausweis (Gewebeschein) sei vor Beginn jedes Steuerjahres aufs neue einzuholen. Der Angeklagte habe in B. in zweifacher Richtung ein stehendes Gewerbe betrieben, seine vorerwähnte Verpflichtung zur Einholung der Gewebescheine jedoch nicht erfüllt und eine Ordnungsstrafe gemäß Art. 49 Abs. 2 des genannten Gesetzes hierdurch zweimal verwirkt. Auf eine besondere Strafe wegen dieser Verfehlungen sei jedoch nicht zu erkennen, weil sie ideell konkurrieren mit den zuvor festgestellten Zuwiderhandlungen gegen Gewerbesteuergesetz und Verordnung und diese mit der schwersten Strafe bedroht seien (§ 73 St.G.B.'s). Es behalte daher bei den aus dem Gewerbesteuergesetz erkannten Strafe sein Bewenden.

Von der Revision wird die Anwendung der vorbezeichneten hessischen Steuergesetzgebung als rechtsirrtümlich angegriffen und ferner geltend gemacht, es sei von der Strafkammer wider § 1 der hessischen Verordnung vom 18. Mai 1872 und die §§ 1 und 3 des Reichsgesetzes wegen Beseitigung der Doppelbesteuerung vom 13. Mai 1870 verstoßen. Nach letzterem dürfe der Betrieb eines Gewerbes, so wird ausgeführt, nur in demjenigen Bundesstaate besteuert werden, in welchem das Gewerbe betrieben werde, und jemand zu den direkten Staatssteuern nur in demjenigen Bundesstaate herangezogen werden, in dem er seinen Wohnsitz habe. Aus den Feststellungen der Strafkammer erhelle, daß der Angeklagte das fragliche Gewerbe in B. in Bayern als stehendes Gewerbe betreibe und also auch nur dort zu versteuern habe. Aus der Übernahme einer einzelnen oder auch mehrerer einzelnen Bestellungen in Hessen könne nicht der Schluß gezogen werden, daß er das Gewerbe auch in Hessen betreibe. Wäre dieser Schluß gerechtfertigt, so müßte jeder in Bayern wohnende Schuhmacher, welcher Stiefel, jeder in Bayern wohnende Maschinenfabrikant, welcher Maschinen nach Hessen liefere, auch in Hessen besteuert werden. Daran ändere auch nichts, daß der Angeklagte zur Ausführung der übernommenen Wasserleitung nebst Installation gewisse Anlagen in Hessen errichtet habe. Sie änderten nichts an dem Charakter der Unternehmung als einer von B. ausgehenden Einzellieferung und würden verschwinden, sobald die Wasserleitung in B. nebst Installation beendet sein werde. Solche Anlagen stellten nicht eine Gewerbsanlage

im Sinne des Gesetzes dar, und von einem Gewerbebetrieb in Hessen könne nur dann die Rede sein, wenn der Angeklagte dort eine Filiale errichtet hätte, d. h. Anstalten trafe, um von dort aus eine fortgesetzte gewerbliche Tätigkeit zu entfalten, eine unbestimmte Anzahl an ihn herantretender Bestellungen zu effektuieren, was nicht geschehen sei. Eine Gewerbsanlage sei nur eine solche, welche für eine fortgesetzte auf Erwerb gerichtete Tätigkeit dessen, dem sie dienen sollte, bestimmt sei.

Diese Ausführungen können nicht als zutreffend betrachtet werden. Zunächst verkennt der Beschwerdeführer den Sinn und die Tragweite des Gesetzes wegen Beseitigung der Doppelbesteuerung vom 13. Mai 1870. Wie in dem Urteil des erkennenden Senats vom 18. Dezember 1884 (Entsch. des R.G.'s in Straff. Bd. 11 S. 309) dargelegt worden, besagt der § 3 dieses Gesetzes weder, daß das Gewerbe nur in demjenigen Bundesstaate betrieben werde, in dem sich die Gewerbeniederlassung befinde oder doch der Gewerbetreibende seinen Wohnsitz habe, noch, daß im Falle das Gewerbe hier versteuert werde, es in jedem anderen Bundesstaate steuerfrei betrieben werden dürfe. Vielmehr kann dieser Paragraph nur dahin verstanden werden, daß derjenige Bundesstaat zur Veranlagung von Gewerbesteuer, sowie zur Besteuerung des aus dieser Quelle herrührenden Einkommens nicht berechtigt sei, in dem das Gewerbe nicht betrieben wird. Daß das Gesetz, im Falle sich ein Gewerbetreibender in mehreren Bundesstaaten Quellen seines Einkommens aus dem Gewerbe eröffnet hat, auch die Besteuerung des in anderen Bundesstaaten erzielten Einkommens demjenigen Bundesstaate überwiesen habe, in welchem sich die Gewerbeniederlassung oder der Wohnort des Gewerbetreibenden befindet, ist von ihm nicht ausgesprochen, und noch weniger kann aus seiner Tendenz, die mehrfache Besteuerung des nämlichen Objectes auszuschließen, entnommen werden, daß dem einen dieser Bundesstaaten hier auch nicht einmal die Erhebung einer Gewerbesteuer für den innerhalb seines Gebietes ausgeübten gewinnbringenden Gewerbebetrieb gestattet sein sollte (s. Entsch. a. a. O. S. 312). Setzt ein in Bayern wohnhafter Schuhmacher seine Waren in Hessen ab, so betreibt er zweifellos in Hessen sein Gewerbe, und das Gesetz vom 13. Mai 1870 würde seiner Heranziehung zur Gewerbesteuer in Hessen für seinen dortigen Betrieb, wie angeführt, nicht im Wege stehen. Weil es aber

für den gewerblichen Verkehr der Angehörigen insbesondere benachbarter Bundesstaaten als mißfällig empfunden wurde, daß, wer in einem angrenzenden Bundesstaate irgend welche Gewerbebehandlung vornehme, daselbst sofort mit Gewerbesteuer belegt werden konnte, so sind im Wege der Vereinbarung unter einzelnen Bundesstaaten Anordnungen landesrechtlich getroffen worden, welche unter der Voraussetzung der Gegenseitigkeit solchen Gewerbebetrieb steuerfrei ließen. Dies ist auf Anregung der preußischen Regierung in der hessischen Verordnung vom 18. Mai 1872 für außerhalb des Großherzogtums ansässige Handwerker und Fabrikanten geschehen, welche im Großherzogtum, ohne daselbst eine Gewerbsanlage zu errichten, Arbeiten des Handwerks oder Fabrikgewerbes, zu dessen Betrieb sie an ihrem Wohnort die Berechtigung erlangt haben, auf Bestellung ausführen.

Vgl. auch Beilage 476 und 484 zum 93. Protokolle der landständischen Verhandlungen der 2. Kammer 1869/71.

Die hierbei vorausgesetzte Gegenseitigkeit ist auch von Bayern zugesichert worden (vgl. Rüdler, Hessisches Verfassungs- und Verwaltungsrecht, 3. Aufl. Bd. 1 S. 641), und darum, nicht aber als Folge des Reichsgesetzes wegen Beseitigung der Doppelbesteuerung, kann ein in Bayern wohnhafter und nur dort ansässiger Schuhmacher in Hessen nicht zur Gewerbesteuer herangezogen werden, wenn er von Bayern aus seine Waren auf Bestellung nach Hessen geliefert hat. Ist dagegen ein auswärtiger Handwerker oder Fabrikant auch in Hessen mit einer Niederlassung ansässig, oder hat er hier Gewerbsanlagen, so entfällt die Steuerfreiheit (vgl. insbesondere die Begründung zur Verordnung vom 18. Mai 1872 Beil. 476 a. a. D. S. 1 a. E.). Selbst wenn man also den Angeklagten als Unternehmer der öffentlichen Arbeiten, die hier in Frage stehen, als Handwerker betrachten könnte, so könnte er doch nicht Steuerfreiheit auf Grund der letzt-erwähnten Verordnung in Anspruch nehmen, da im Urteil die tatsächlichen Voraussetzungen dafür nachgewiesen sind, daß er in Hessen eine Gewerbsanlage besitzt. Die längere Zeit in Anspruch nehmende Ausführung des Unternehmens einer umfangreichen öffentlichen Arbeit erforderte, wie nachgewiesen, die Herrichtung eines Geschäftsraumes für den mit der Leitung der Arbeiten beauftragten ständigen und am Orte der letzteren wohnhaften Vertreter des Angeklagten. Ob ein derartiges Bureau, als die Betriebsstätte für den geistigen Teil der ge-

werblichen Arbeit, der Mittelpunkt, von dem die Leitung des ganzen lokalen Unternehmens ausgeht, als eine Niederlassung des Unternehmers hätte betrachtet werden können, braucht nicht erörtert zu werden. Eine Gewerbsanlage erfordert nicht, daß von ihr aus ein Gewerbebetrieb ständig in dem Sinne ausgehen müsse, daß von dieser Stelle fortgesetzt neue Aufträge zu Gewerbsleistungen entgegengenommen oder von ihr aus zur Ausführung gebracht werden sollen. Die Gewerbesteuergefehzgebung der Heimat des Angeklagten verbindet ein derartiges Erfordernis auch nicht mit dem Begriffe der „Niederlassung“, wie sich aus der Geschichte des Art. 3 des bayerischen Gewerbesteuergefezes vom 9. Juni 1899 ergibt. Nach ihm „unterliegen gewerbliche Unternehmungen mit dem Sitze außerhalb Bayerns, welche in Bayern Zweigniederlassungen haben, der Gewerbesteuer nach dem Umfange und der Zeitdauer ihres Geschäftsbetriebes in Bayern“. Bei Beratung des Entwurfes zum Geefeze vom 19. Mai 1881, die Gewerbesteuer betreffend, im besonderen Ausschuf der Kammer der Abgeordneten — Beil. Bd. 11 1880/81 Beil. 593 S. 424 — war beantragt worden, gewerbliche Unternehmungen, welche ihren Gewerbsitz außerhalb Bayerns, in Bayern jedoch ständige Zweigniederlassungen haben oder in Bayern öffentliche Arbeiten oder Lieferungen übernehmen, der Gewerbesteuer nach dem Umfang und der Zeitdauer ihres Geschäftsbetriebes in Bayern zu unterwerfen. Dieser Antrag erregte Bedenken hinsichtlich der Besteuerungen von Lieferungen, während Einverständnis darüber bestand, daß öffentliche Arbeiten, wenn sie von auswärtigen Unternehmern in Bayern ausgeführt werden, der Gewerbesteuer in Bayern unterliegen sollen. Infolgedessen wurde auf Vorschlag des Regierungsvertreters die Einschaltung eines Artikels in der Fassung beschlossen, welche nunmehr in Art. 3 Abs. 1 a. a. O. (unter Weglassung des Wortes „ständige“ vor „Zweigniederlassung“) im obigen Wortlaut wiedergegeben ist.

Vgl. Klemm, Die bayerischen Geefeze über die direkten Steuern Bd. 2 S. 13.

Soweit übrigens das Installationsgewerbe in Frage steht, ist im angefochtenen Urteil festgestellt, daß der Angeklagte „seit Januar“ 1902 die innere Installation von Privathäusern in B. übernommen und ausgeführt, also ersichtlich den fortgesetzten Gewerbebetrieb entfaltet hat, den auch der Revident als steuerpflichtig anerkennt.

Die Bauhütte diene nach der erstrichterlichen Feststellung als „Arbeitsraum“, ein Stall als Geräte- und Materialniederlage für seine in B. betriebenen Gewerbe, sie sind demnach in Übereinstimmung mit der Praxis der hessischen Gerichte (vgl. z. B. Urteil des Oberlandesgerichts Darmstadt gegen die Bauunternehmer F. C. F. und F. M. K. von H. [Preußen] vom 18. Juni 1897 in der Zeitschrift für Staats- und Gemeindeverwaltung im Großherzogtum Hessen 1897/98 S. 85, Urteil desselben Gerichts vom 27. Mai 1886 gegen B. im Archiv für praktische Rechtswissenschaft 3. Folge Bd. 1 S. 84) mit Recht als Gewerbsanlagen betrachtet worden.