

71. 1. Inwieweit unterliegt die Entschädigung für Brandschaden, die den Buchwert der verbrannten Sachen übersteigt, als Gewinn der Einkommensteuer? Können die stillen Rücklagen, die infolge von Abschreibungen in den verbrannten Sachen enthalten gewesen sind, auf die als Ersatz angeschafften Sachen übertragen werden?

2. Liegt Steuerhinterziehung mit bedingtem Vorsatz oder fahrlässige Steuerverkürzung vor, wenn in der Steuererklärung bewußt, aber verschleiert von der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs abgewichen wird?

VI. Straffenat. Ur. v. 26. Juni 1934 g. L. 4 D 79/34.

- I. Schöffengericht Baulsen.
- II. Landgericht daselbst.

Der Angeklagte war als Bücherrevisor und Steuerberater damit betraut, die Geschäftsbücher der Firma S. zu prüfen, die Bilanzen aufzustellen und die Steuerangelegenheiten der Firma und ihrer

beiden Inhaber zu bearbeiten, insbesondere auch die Einkommensteuererklärungen aufzustellen. Um die Heranziehung einer Entschädigung aus Brandversicherung, soweit sie den Buchwert der versicherten Sachen überstieg, als steuerpflichtiges Einkommen zu verhindern, verschleierte er in der Buchführung und in den Bilanzen die Erlangung einer den Buchwert übersteigenden Entschädigung und erreichte dadurch zunächst seinen Zweck. Nachträglich wurde die Verschleierung von der Steuerbehörde entdeckt und im Einspruchsverfahren durch Bescheid des Steuerausschusses die Einkommensteuer für die Firmeninhaber höher festgesetzt.

Das LG. hat den Angeklagten freigesprochen, weil ihm nicht zu widerlegen sei, daß er die Rechtsprechung des RFH. über die Einkommensteuerpflichtigkeit der Brandentschädigung für falsch gehalten habe. Auf die Revision, die das Finanzamt als Nebenkläger eingelegt hat, ist das Urteil aufgehoben worden, weil die Verneinung einer Schuld des Angeklagten hinsichtlich der Brandentschädigung auf Rechtsirrtum beruhe.

#### Aus den Gründen:

Die Rechtsprechung des RFH. hat in der Frage, ob die Brandentschädigung der Einkommensteuer unterliege, gewechselt. Früher hat der Gerichtshof grundsätzlich den Standpunkt vertreten, daß die Entschädigung für Brandschaden nach § 6 Nr. 2, § 13 EinkStG. als gewerbliches Einkommen anzusehen sei, soweit sie über den in der letzten Steuerbilanz angenommenen Buchwert hinausgehe, und daß den sich daraus ergebenden Härten nur im Wege der Steuerermäßigungsbestimmungen des § 56 EinkStG. abgeholfen werden könne. In einem Urteil v. 2. April 1930 6 A 514/30 (MStBl. 1930 S. 313) hat es der RFH. für zulässig erklärt, die stillen Rücklagen, die in den abgebrannten Sachen gesteckt haben, in Höhe des Unterschiedes zwischen Buchwert und gemeinem Wert auf die Ersatzgegenstände in der Weise zu übertragen, daß diese nur mit ihrem Anschaffungs- oder Herstellungspreis abzüglich der übertragbaren stillen Rücklagen eingesetzt werden, und in solchen Fällen, in denen am Ende des Steuerabschnitts eine Ersatzbeschaffung noch nicht stattgefunden hat, — gegebenenfalls im Wege der vorläufigen Veranlagung — eine entsprechende Belastung einzusetzen. Der Nebenkläger meint, dieser Wechsel in der Rechtsprechung des RFH. könne nicht zu Gunsten

des Angeklagten berücksichtigt werden; es müsse vielmehr von der zur Zeit der Tat befolgten älteren Rechtsprechung ausgegangen werden. Das ist nicht richtig. Das Gericht hat grundsätzlich die Rechtsprechung anzuwenden, die es zur Zeit seiner Entscheidung als richtig erkennt. Daran wird es auch nicht durch die Vorschrift des § 468 ABgD. gehindert, da die hier vorgesehene Beschränkung des Gerichts in der freien Entscheidung darüber, ob ein Steueranspruch besteht oder ob und in welcher Höhe ein Steueranspruch verkürzt worden ist, eine Entscheidung voraussetzt, die Rechtskraftwirkung gegenüber der Person äußert, gegen die sich das gerichtliche Strafverfahren richtet (RGSt. Bd. 56 S. 397). Im vorliegenden Fall ist keine solche Entscheidung ergangen. Das Finanzamt hat nach den getroffenen Feststellungen nur einen Steuerbescheid gegen die beiden Inhaber der Firma S. erlassen, und dieser hat gegen den Angeklagten keine Rechtskraftwirkung.

Daß, wie das Berufungsgericht annimmt, der Angeklagte von der Ansicht ausgegangen ist, die Brandentschädigung unterliege überhaupt nicht der Einkommensteuer, genügt nicht, um bei ihm den Vorsatz der Steuerhinterziehung auszuschließen; denn auch bedingter Vorsatz würde für eine Verurteilung nach § 359 a. F. (§ 396 n. F.) ABgD. ausreichen. Das LG. meint allerdings, auch bedingter Vorsatz sei zu verneinen, weil der Angeklagte bewußt von der Rechtsprechung des RFSt. abgewichen sei. Es ist jedoch unerfindlich, weshalb ein solches bewußtes Abweichen das Vorhandensein des bedingten Vorsatzes sollte ausschließen können. Gerade wer bewußt von der ihm bekannten höchstgerichtlichen Rechtsprechung abweicht, wird in der Regel eher als einer, dem diese Rechtsprechung nicht bekannt ist, mit der Möglichkeit rechnen, daß seine eigene abweichende Rechtsauffassung unrichtig sei. Wenn wirklich der Angeklagte von der Richtigkeit seiner abweichenden Auffassung überzeugt gewesen wäre, hätte es ihm freigestanden, in der Steuererklärung seine abweichende Auffassung zu vertreten. Er handelte aber mit bedingtem Vorsatz, wenn er die Steuererklärung oder ihre Unterlagen absichtlich so herstellte, daß ein nach der Rechtsprechung des RFSt. bestehender Steueranspruch verschleiert wurde. Aber selbst wenn der Angeklagte, was schwer vorstellbar ist, trotz der ihm bekannten Rechtsprechung des RFSt. überhaupt nicht mit der Möglichkeit gerechnet haben sollte, daß seine eigene Rechtsauffassung unrichtig sein könne, so bliebe

doch immer noch die Möglichkeit einer fahrlässigen Steuerberfürzung im Sinne des § 367 a. F. (402 n. F.) ABgD. Denn wie das bewusste Abweichen von der ihm bekannten Rechtsprechung des RFH. eine Fahrlässigkeit im Sinne dieser Vorschrift sollte ausschließen können, ist unverständlich. Gerade das Bewußtsein, von der Rechtsprechung des höchsten Finanzgerichtshofes abzuweichen, legt die Annahme einer Fahrlässigkeit besonders nahe. Der RFH. ist dazu berufen, die Einheit des Rechtes und seiner Anwendung in Steuerfällen innerhalb des Reichsgebietes zu wahren. In seinen Entscheidungen verkörpert sich jene Einheitlichkeit der Rechtsprechung (vgl. RSt. Bd. 62 S. 110). Daß der Angeklagte bei Anwendung der gebotenen Sorgfalt und Aufmerksamkeit die Bedeutung und Tragweite der Rechtsprechung des RFH. für die Handhabung der Tätigkeit eines Steuerberaters nicht hätte erkennen können, nimmt auch das Berufungsgericht nicht an.

Der Vorwurf, das steuerpflichtige Einkommen aus Brandentschädigung durch unrichtige Buchungen verschleiert zu haben, kann nicht durch die bloße Tatsache entkräftet werden, daß der Angeklagte ein Brandschadenskonto angelegt hat. Das LG. mußte vielmehr prüfen, ob nicht, wie es das Schöffengericht angenommen hatte, der Angeklagte dadurch, daß er in die Bilanz für 1927 als Brandschadenskonto auf der Schuldbseite eine Summe einstellte, absichtlich den Anschein erweckt hat, als wäre die Brandentschädigung zur Wiederbeschaffung der vernichteten Sachen noch nicht restlos verwendet, oder als wären die Kosten für die Beschaffung von Ersatzstücken in Höhe der Rückstellung noch nicht bezahlt worden.

In der neuen Verhandlung wird das LG. bei Zugrundelegung der Rechtsauffassungen, die der RFH. in dem oben angeführten Urteil vertreten hat, feststellen müssen, ob überhaupt die der Firma S. gezahlte Brandentschädigung über den gemeinen Wert der verbrannten Sachen hinausgegangen ist. Die in dem Urteil des Schöffengerichts erwähnte Zahlung einer freiwilligen Entschädigung für Schaden an beweglichen Sachen weist auf die Möglichkeit hin, daß infolge von Unterversicherung die Entschädigungssumme hinter dem durch Schätzung des Versicherers ermittelten gemeinen Wert des Verbrannten zurückgeblieben ist oder ihn doch nicht überstiegen hat. Ist das der Fall, so muß auch das LG. weiter prüfen, ob in Höhe des Unterschiedes zwischen dem Buchwert und der gezahlten Entschädigung

nach den in dem Urteil des RGH. entwickelten Rechtsgrundsätzen eine Übertragung der stillen Rücklagen, die in den verbrannten Sachen gesteckt haben, auf Ersatzgegenstände in Frage kommt. Soweit solche stillen Rücklagen nicht übertragbar sind, muß der Überschuß der Brandentschädigung über den Buchwert als Gewinn angesehen werden.