

Die zweite Einkommensteuer- erklärung im Kriege.

Von

Wirkl. Geh. Oberregierungsrat Dr. jur. G. Strutz,
Senatspräsident des preußischen
Oberverwaltungsgerichts.)

I.

Als vor einem Jahre die Steuerpflichtigen ihre Steuererklärung für die Veranlagung zur Einkommensteuer abgaben, werden wenige von ihnen damit gerechnet haben, daß sie noch eine zweite vor Wiederkehr des Friedens würden abzugeben haben. Heute mag die Zahl derer größer sein, die an die Möglichkeit denken, daß auch noch bei derjenigen für 1917 der Krieg nicht beendet ist. Der Einfluß des Krieges auf das Aussehen der Steuererklärungen wird dieses Jahr ein noch stärkerer und allgemeinerer sein als vor Jahresfrist. Damals lag der Kriegsausbruch nur vier Monate zurück. Für alle diejenigen Handel- und Gewerbetreibenden und Landwirte, die ein vom Kalenderjahr abweichendes Geschäfts- oder Wirtschaftsjahr mit einem vor dem 1. August liegenden Endtermin haben, kamen damals nur die Ergebnisse von Friedensjahren in Betracht, sofern sich nicht eine die Veranlagung nach der Vergangenheit ausschließende wesentliche Aenderung der Einkommensquelle vollzogen hatte. Heute umfaßt das letzte Kalender- wie besondere Wirtschafts- und Geschäftsjahr für alle Steuerpflichtigen mindestens zum Teil Kriegszeit. Die Fälle aber, wo der Krieg zum Wegfall früherer, zum Entstehen neuer oder zu wesentlichen Aenderungen bestehender Einkommensquellen geführt hat, ohne daß seit der Veränderung schon ein volles Jahr verfloßen ist, wo also nach § 9 Ziff. 2-5 d. Einkommensteuergesetzes von natürlichen Personen nicht das Ergebnis von Vorjahren, sondern das mutmaßliche des Steuerjahres 1916 anzugeben ist, dürften diesmal namentlich bei den Handel- und Gewerbetreibenden noch häufiger als vor einem Jahre sein. Denn die Einberufungen der älteren Jahrgänge des Landsturms, wodurch viele, insbesondere kleinere Gewerbebetriebe zur Einstellung ihres Betriebes, andere zur Aufgabe von Filialen gezwungen gewesen sind, sind überwiegend, die zahlreichen zu denselben Ergebnissen führenden Einstellungen rechtskräftig für diensttauglich Erklärter auf Grund der Aenderung des Reichsmilitärgesetzes sind ausschließlich erst im Verlaufe des letzten Kalenderjahres erfolgt. Ebenso gehören erst diesem die meisten teils durch den Kriegsbedarf, teils durch den Mangel an Rohstoffen oder die Beschlagnahme solcher, teils endlich durch neue, der vom Kriege geschaffenen Wirtschaftslage zu verdankende Erfindungen und Entdeckungen herbeigeführten Umwälzungen im Gegenstande und in der Art der Fabrikation und des Handels an.

Allerdings gelten die Veränderungen in der allgemeinen Konjunktur, den Verkehrs- oder Preisverhältnissen und andere nicht in den Vorgängen des Einzelbetriebes begründete Erscheinungen des Wirtschaftslebens nicht als die Veranlagung nach den Ergebnissen des oder — bei ordnungsmäßiger Buchführung — der Vorjahre ausschließende Quellenänderungen, daher auch nicht die in dieser Richtung sich bewegenden wirtschaftlichen Folgen des Krieges für einen ganzen Produktions- oder Handelszweig, mögen diese Folgen auch noch so einschneidend sein und mögen sie auch auf den einen Betrieb mehr wie auf den anderen wirken. Zu diesen sonach von der Deklaration der wirklichen Ergebnisse der Vergangenheit nicht entbindenden Veränderungen gehören u. a. die für ganze Gewerbszweige verfügbaren Betriebseinschränkungen, Beschlagnahmen und Höchstpreisfestsetzungen, der Mangel an Roh- oder Hilfsstoffen und dergleichen. Alle diese Dinge betreffen nur den Ertrag der Einkommensquelle, bewirken aber keine wesentliche Aenderung der letzteren selbst und finden ihre steuerliche Berücksichtigung darin, daß eben der Besteuerung nur der durch sie beeinflusste Ertrag zugrunde gelegt wird. Eine Betriebseinschränkung z. B., die durch das obrigkeitliche Verbot, an mehr als fünf Tagen in der Woche zu arbeiten, oder durch die Beschlagnahme von Rohstoffen herbeigeführt wird, ist nicht anders zu beurteilen, als hätte der Unternehmer in Friedenszeiten wegen Absatzstockungen nur fünf Tage in der Woche arbeiten oder sich nicht die für einen vollen Betrieb nötigen Rohstoffe beschaffen können. Ebensowenig macht es einen Unterschied, ob der Arbeitermangel durch Einziehung der Arbeiter zum Militär herbeigeführt ist oder sich im Frieden freiwillig keine Arbeiter finden, und endlich ist es gleichgültig, ob der Unternehmer infolge eines obrigkeitlichen Verbots oder infolge der Marktlage im freien Verkehr keinen höheren Preis erzielen kann.

Ob es sich um Aenderungen in den Verhältnissen des einzelnen Betriebes handelt, die geeignet sind, nach der Veränderung einen erheblich geringeren oder erheblich höheren Jahresertrag erwarten zu lassen, welche beiden Momente zusammentreffen müssen, um die Veranlagung nach dem mutmaßlichen Ergebnisse des Steuerjahres zu rechtfertigen, kann natürlich im Einzelfalle sehr zweifelhaft sein. Es kann insbesondere dieselbe Veränderung in dem einen Falle eine wesentliche, in dem anderen eine unwesentliche sein, und es ist unmöglich, hierüber allgemein gültige Regeln aufzustellen. Ein typisches Beispiel hierfür ist die Einstellung von Filialen. In der Einstellung auch nur einer von noch so vielen Filialen liegt zwar stets eine Aenderung des Betriebes, zu dessen Merkmalen die Zahl der Betriebsstätten gehört. Ob sie aber auch eine wesentliche Aenderung der Quelle im Sinne des § 9 Eink.-St.-G. darstellt, hängt von verschiedenartigen Umständen ab, so zunächst von dem Verhältnisse des Umsatzes der eingestellten Filiale zu dem Gesamtumsatz, von der

Gesamtzahl der Filialen und ihrer Bedeutung für das Geschäft, von der Aussicht, den Kundenkreis der eingestellten Filiale dem Geschäft zu erhalten, einer Aussicht, die z. B. größer sein kann, wenn es sich um eine von mehreren Filialen an demselben Orte, als wenn es sich um die einzige Niederlassung an diesem Orte handelt, eine größere, wenn die geschlossene Betriebsstätte eine bloße Annahmestelle für sämtlich an das Hauptgeschäft zu leistende und von diesem auszuführende Aufträge, als wenn sie eine selbständige Verkaufsstätte war. Dagegen wird z. B. zu einem einheitlichen Unternehmen gehörige Schachtauflagen, Hüttenwerke und Fabriken eine einzelne natürliche Person oder eine solche Personenvereinigung, die nicht, wie Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Berggewerkschaften, Gesellschaften m. b. H., selbständiges Steuersubjekt und nach § 9 Ziff. 6 stets ohne Rücksicht auf Quellenänderungen nach den Ergebnissen der Vergangenheit zu besteuern ist, nur äußerst selten in so großer Zahl besitzen, „daß nicht schon die Stilllegung eines einzigen Schachtes bis auf die Wasserhaltung, das Ausblasen aller Oefen eines einzelnen Hüttenwerks, die völlige Betriebseinstellung einer einzelnen Fabrik als eine wesentliche Aenderung des Betriebes und damit der Einkommensquelle angesehen werden müßte. Aber auch z. B. in dem Ausblasen eines einzelnen Hochofens wird man bei der Bedeutung jedes einzelnen solchen für den Gesamtbetrieb und weil in der Regel wegen der Umständlichkeit und Kostspieligkeit des Aus- und Wiederanblasens eines solchen Ofens die Absicht einer für längere Dauer berechneten Maßnahme anzunehmen sein wird, meist eine wesentliche Aenderung der Betriebsverhältnisse zu erblicken haben, dagegen kaum in dem Arbeiten nur mit einem Teile der in einer Fabrik vorhandenen Spinnmaschinen, Webstühle und ähnlichen Maschinen, die zwar auch die Stärke der Produktion bedingen, aber jeden Augenblick sämtlich oder doch zu einem größeren Teile als bisher wieder in Betrieb genommen werden können. Bei einem Bankier wird die Herausziehung eines erheblichen Teiles des in dem Geschäft arbeitenden Kapitals eine wesentliche Aenderung des Betriebes bedeuten, wie überhaupt bei Gewerbebetrieben erhebliche Veränderungen in der Höhe des Anlage- und Betriebskapitals. Doch ist zu beachten, daß beim Bankier die Vermutung dafür streitet, sein gesamtes Kapitalvermögen gehöre zu seinem gewerblichen Anlage- und Betriebskapital, daß also die bloße andere Anlage und äußerliche Trennung eines Kapitals in der Regel noch nicht als ein Herausziehen aus dem Geschäft anzuerkennen sein wird, sowie daß Depositen grundsätzlich nicht zum Anlage- und Betriebskapital gehören, ihr Rückgang daher wohl den Ertrag, aber nicht die Ertragsquelle des Bankgeschäfts berührt.“ Ob der Verlust oder die Inanspruchnahme von Schiffen für Kriegszwecke eine wesentliche Aenderung der Einkommensquelle für den Reeder bedeutet, hängt u. a. von der Bedeutung ab, die diese Schiffe nach ihrer Tonnage, ihrer Zweckbestimmung und ihren sonstigen Eigenschaften für den Gesamtbetrieb hatten. Ebenso wird für ein anderes Transportgewerbe die Veranlagung nach der Vergangenheit dadurch ausgeschlossen, daß ein erheblicher Teil der Transportmittel (Kraftwagen, Pferde) von der Militärverwaltung in Beschlag genommen wird, nicht dagegen, wenn dies nur mit einem geringfügigen Teile geschieht oder es nur an ausreichender Beschäftigung für die Transportmittel oder zeitweise an Hilfsstoffen, wie jetzt z. B. Benzin, mangelt.

Dagegen bedeutet der Uebergang zu ganz anderen Gegenständen der Produktion oder des Handels unter allen Umständen eine wesentliche Aenderung der Quelle. Denn es wäre widersinnig, aus den Betriebsergebnissen der Vergangenheit auf die der Zukunft schließen zu wollen, wenn der Gegenstand des Betriebes ein ganz anderer geworden ist. Selbst wenn die Höhe des Anlage- und Betriebskapitals sich nicht erheblich verändert hat, im wesentlichen dieselben Betriebseinrichtungen weiter benutzt, dieselben Arbeiter weiter beschäftigt werden können, verschiebt sich doch deren Leistungsfähigkeit und Einfluß auf das Betriebsergebnis, das Verhältnis der Werbungskosten zum Rohertrage u. a. m.