

## Die Behandlung von Verlusten bei der Kriegsteuerbemessung.

Vom kaiserl. Rat Dr. Hugo Georgi.

Die kaiserliche Verordnung vom 16. April 1916 betreffend die Kriegsgewinnsteuer hatte in § 16 bestimmt, daß ein Verlust, der sich in einem der Kriegsgeschäftsjahre (Kriegsjahre) ergibt, von dem Mehrertrage, beziehungsweise Mehreinkommen der andern Jahre in Abzug zu bringen ist. Damit stimmt der an die Stelle des angeführten § 16 getretene § 21 des Gesetzes vom 16. Februar 1918 betreffend die Kriegsteuer für die Jahre 1916 und 1917 wörtlich überein. Im Artikel IV des Gesetzes vom 17. April d. J. betreffend die Ausdehnung der Kriegsteuer auf das Jahr 1918 wurde § 21 des geltenden Kriegsteuergesetzes dahin erläutert, daß als Verluste bloße Mindererträge (Mindereinkommen) in Vergleich zu dem Ertrage (Einkommen) der Friedensjahre nicht anzusehen sind. Bei Beurteilung dieser in der Öffentlichkeit vielfach angefochtenen Bestimmung darf nicht außer acht gelassen werden, daß hiedurch eine Schlechterstellung der Kriegsteuerpflichtigen gegenüber dem Rechtszustand unter der Herrschaft der kaiserlichen Verordnung betreffend die Kriegsgewinnsteuer nicht eingetreten ist, denn Artikel 23 der Durchführungsvorschrift vom 8. August 1916 hatte bereits bestimmt: „Ergibt sich im Gesamterfolge der Wirtschaftsführung einer Person in einem der Jahre 1914, 1915 oder 1916 ein Verlust, so ist dieser in den andern Jahren vom Mehreinkommen aus jenen Einkommensquellen in Abzug zu bringen, aus denen er herrührt, und zwar der Verlust des Jahres 1914 zunächst vom Mehreinkommen des Jahres 1915, allenfalls vom Mehreinkommen des Jahres 1916, der Verlust des Jahres 1915 vom Mehreinkommen des Jahres 1914, allenfalls des Jahres 1916, der Verlust des Jahres 1916 zunächst vom Mehreinkommen des Jahres 1915, allenfalls des Jahres 1914. Insofern hienach der Verlust auf ein Mehreinkommen zu verrechnen ist, von welchem die Kriegsgewinnsteuer bereits vorgeschrieben wurde, ist die Vorschreibung nachträglich entsprechend richtigzustellen.“

Schon aus dieser Fassung des Artikels 23 der Durchführungsvorschrift, welcher einen Verlust nur dann annahm, wenn er sich in dem Gesamterfolge der Wirtschaftsführung einer Person in einem der Jahre 1914, 1915 oder 1916 ausdrückte, konnte gefolgert werden, daß im Falle des Vorliegens eines bloßen Mindereinkommens ein Verlust im engeren steuerrechtlichen Sinne nicht gegeben, weiters, daß ein Ausgleich von Verlusten zwischen den einzelnen Kriegsjahren selbst für den Fall vorgesehen sei, als hiedurch die Milderung einer bereits rechtskräftig bemessenen Kriegsgewinnsteuer herbeigeführt wird. Artikel 23 obiger Durchführungsvorschrift, der durch die neue Kriegsteuer-Durchführungsvorschrift vom 6. Juli d. J. insoweit modifiziert erscheint, als darin die Beschränkung der Abzugsfähigkeit eines Verlustes aus derselben Quelle, aus der das Mehreinkommen stammt, für die Jahre 1916, 1917 und 1918 fallen gelassen wurde, wurde in dem Erlaß des Finanzministeriums vom 8. August 1916, mitgeteilt im Verordnungsblatt des Finanzministeriums vom 10. August 1916 unter Nr. 98, durch nachstehendes Beispiel erläutert: Ein Steuerpflichtiger, dessen Einkommen aus Grundbesitz und aus einer Fabrik fließt, hatte im Jahre 1913 aus Grundbesitz ein Einkommen von 10,000 K., aus der Fabrik ein Einkommen von 20,000 K., zusammen 30,000 K.; im Jahre 1914 aus Grundbesitz ein Einkommen von 10,000 K., aus der Fabrik ein Einkommen von 40,000 K., zusammen 50,000 K. im Jahre 1915 ein Einkommen aus Grundbesitz von 10,000 K., aus der Fabrik einen Verlust von 20,000 K., im Gesamterfolge einen Verlust von 10,000 K. Es ergibt sich somit für das Jahr 1914 ein Mehreinkommen von 20,000 K., für das Jahr 1915 ein Verlust von 10,000 K. Es ist daher vom Mehreinkommen des Jahres 1914 per 20,000 K. der Verlust des Jahres 1915

per 10,000 K. in Abzug zu bringen, so daß für das Jahr 1914 schließlich nur ein steuerpflichtiges Mehreinkommen von 10,000 K. übrigbleibt.

Aus obiger Erläuterung des Finanzministeriums folgte gleichfalls, daß ein zum Abzuge gegenüber dem Mehreinkommen der andern Jahre geeigneter Verlust nur dann als gegeben erachtet wurde, wenn in dem betreffenden Steuerjahre eine vollständige Unterbilanzierung des Steuerpflichtigen, also eine sogenannte Minusaffektion desselben, sich ergibt und daß zwischen den einzelnen Kriegsjahren in Bezug auf die Kompensationsmöglichkeit von Verlusten ein Art Junktim geschaffen werden sollte, wenngleich die Kriegsgewinnsteuer für jedes einzelne Kriegsjahr abgefordert zu ermitteln ist. § 21 des geltenden Kriegsteuergesetzes steht im Einklang mit § 16 des ungarischen Gesetzartikels XXIX vom 24. September 1916 betreffend die Kriegsgewinnsteuer, welcher festsetzt, daß, wenn ein Kriegsgeschäftsjahr mit Verlust abschließt, dieser vom Mehrertrag, beziehungsweise Mehreinkommen der übrigen Kriegsgeschäftsjahre in Abzug zu bringen ist, während nach § 14 des deutschen Kriegsteuergesetzes vom 21. Juni 1916 auch der Mindereinkommen mit dem Mehreinkommen anderer Kriegsgeschäftsjahre ausgeglichen werden darf, hier also eine vollständige Passivität des Steuerträgers in dem betreffenden Kriegsjahre als Bedingung der Ausgleichsmöglichkeit nicht gefordert wird.

In dem Berichte des Finanzausschusses über den Gesetzentwurf betreffend die Ausdehnung der Kriegsteuer auf das Jahr 1918 wurde darauf hingewiesen, daß durch die Bestimmung des Artikels IV, § 21 des bisherigen Kriegsteuergesetzes eine Klarstellung erfahren soll, die nach einem in der letzten Zeit erlassenen Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes erwünscht erscheint, das in seiner Konsequenz dazu führen könnte, nicht bloß den Verlust, sondern auch bloße Mindereträge eines Kriegsjahres von den Mehrerträgen der andern Jahre in Abzug zu bringen. Diese Bemerkung im Berichte des Finanzausschusses bezieht sich auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Dezember 1917, Zahl 29491, dem folgender Sachverhalt zu Grunde liegt: Die Beschwerdeführerin war zur Einkommensteuer mit einem Einkommen von 25,961 K. aus dem Jahre 1913 für das Jahr 1914, dann von 17,554 K. aus dem Jahre 1914 für das Jahr 1915 und endlich von 35,785 K. aus dem Jahre 1915 für das Jahr 1916 veranlagt. Die Verschiedenheit des Einkommens aus den Jahren 1914 und 1915 im Verhältnis zum Einkommen des Jahres 1913 erklärte sich daraus, daß die Beschwerdeführerin, eine in Oesterreich wohnende schweizerische Staatsangehörige, nach Kriegsausbruch mit Frankreich die Zinsen aus französischen Effekten für das zweite Halbjahr 1914 per 8382 K. infolge des französischen Zahlungsverbotes an Oesterreich und in Oesterreich lebende Ausländer im Jahre 1914 nicht ausbezahlt erhielt, sondern dieses Zinseneinkommen erst im Jahre 1915 dadurch realisieren konnte, daß sie in diesem Jahre in der Schweiz Aufenthalt nahm und nach Ueberwindung vielfacher Schwierigkeiten das Inkasso erzielte. Die Steuerbehörde hatte die Kriegsgewinnsteuer von der Differenz zwischen dem Einkommen der Jahre 1915 und 1913 per 8224 K. (abgerundet 9820 K.) gemäß § 9 der kaiserlichen Verordnung vom 16. April 1916 vorgeschrieben. Die Beschwerdeführerin behauptete, daß im Jahre 1914 ein durch den Krieg verursachter Einkommensverlust eingetreten sei, der nach § 16 der kaiserlichen Verordnung über die Kriegsgewinnsteuer und Artikel 23 der Durchführungsvorschrift von dem Mehreinkommen des Jahres 1915 in Abzug zu bringen sei. Es muß zu gegeben werden, daß, wenn der Beschwerdeführerin das für das Jahr 1914 entfallende Effekteneinkommen nicht erst im Jahre 1915, sondern normalmäßig im Jahre 1914 zugetlossen wäre, sich allerdings das Einkommen des Jahres 1914 auf 17,554 + 8382 K. = 25,936 K. gestellt, also gegenüber dem Friedens Einkommen per 25,961 K. keine Erhöhung erfahren hätte, während das Einkommen des Jahres 1915 auf 35,785 - 8382 K. = 27,403 K. zu veranlagten gewesen wäre, was gegenüber

dem Friedens Einkommen lediglich ein der Kriegsgewinnsteuer nicht mehr unterliegendes Plus von 1442 K. ergibt.

Da die Erlassung des französischen Zahlungsverbotes für die Beschwerdeführerin sich eher als ein Ungemach, denn als eine Kriegskonjunktur darstellte und es im Sinne des am 10. August 1916 in der „Wiener Zeitung“ erschienenen Communiqués zur Durchführungsvorschrift über die kaiserliche Verordnung betreffend die Kriegsgewinnsteuer gelegen war, außerordentliche Härten, die sich in einem konkreten Falle aus der strikten Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen ergeben, auszugleichen, konnte der Verwaltungsgerichtshof in obiger Rechtsache nach der Eigenart des Falles nicht dazu gelangen, den Begriff „Verlust“ im Sinne einer vollständigen Passivität der Steuerpflichtigen in dem betreffenden Kriegsjahre auszulegen, und hat die angefochtene Entscheidung nach § 7 des Gesetzes über den Verwaltungsgerichtshof aufgehoben. Aus diesem exceptionellen Fall, in welchem für die Beschwerdeführerin nach der Natur des wirtschaftlichen Vorganges kein Mehreinkommen im sprachgebräuchlichen Sinne, sondern lediglich eine zufällige, von ihrem Willen unabhängige, durch die Kriegsverhältnisse bedingte Verschiebung des Einkommens in den in Betracht kommenden Kriegsjahren und nur ein scheinbares Mehreinkommen für das Jahr 1915 sich ergeben hatte, läßt sich irgendein Präjudiz dafür, der Verwaltungsgerichtshof habe generell entschieden, daß bloße Mindereträge in einem Kriegsjahre von dem Mehreinkommen der andern Jahre an sich abzugsfähig wären, nicht ableiten.

Im Artikel II des Gesetzes betreffend die Ausdehnung der Kriegsteuer auf das Jahr 1918 wird weiter bestimmt, daß Verluste, die sich in dem Kriegsgeschäftsjahre (Kriegsjahr) 1918 ergeben, von dem Mehrertrage, beziehungsweise Mehreinkommen der vorangegangenen Jahre nicht in Abzug gebracht werden können. Es läßt sich nicht verkennen, daß durch diese Bestimmung eine Schlechterstellung der Steuerpflichtigen gegenüber dem bisherigen Rechtszustande herbeigeführt wird, denn wenn nach § 16 der kaiserlichen Verordnung über die Kriegsgewinnsteuer, dem hierzu erlassenen Artikel 23 der alten Durchführungsvorschrift und nach § 21 des Gesetzes über die Kriegsteuer für die Jahre 1916 und 1917 die Kompensationsmöglichkeit für Verluste in Bezug auf die Kriegsjahre 1914, 1915, 1916 und 1917 untereinander bestand und die Annahme berechtigt war, daß es im Sinne dieser gesetzlichen Bestimmungen lag, diesfalls in Bezug auf die Kriegsteuerbemessung zwischen den einzelnen Kriegsjahren ein Junktim zu schaffen, so erscheint durch den Ausschluß der Abzugsmöglichkeit von Verlusten im Jahre 1918 der „Kriegsverlierer“ vom Jahre 1918 gegenüber dem Kriegsverlierer in den vorhergehenden Jahren offenbar schlechter behandelt. Bisher galt die allgemeine Meinung, daß gegen die Kriegsverdiener unbarbarisch zu Felde gezogen werden müsse. Nunmehr finden auch die Kriegsverlierer, das sind nach der authentischen Interpretation des § 21 des Kriegsteuergesetzes alle diejenigen, die sich nur mit einer trübemäßigen Unterbilanz auszuweisen vermögen, vor den Augen der Gesetzgebung keine Gnade mehr.