

Berechnet dieser Geschäftsinhaber seinen Gewinn für 1937 durch Gegenüberstellen der Betriebseinnahmen und -ausgaben, so erscheint folgender steuerlicher Gewinn:

Betriebseinnahmen:		
Gesamtverkaufspreis	18 000,— RM	
abzüglich offen gebliebene Forderungen	500,— RM	17 500,— RM
Betriebsausgaben:		
Wareneinkauf (Gesamteinkauf 15 000 RM abzügl. schuldig gebliebener Rest 3000 RM) =	12 000,— RM	
Geschäftsunkosten	3 600,— RM	15 600,— RM
		mithin Steuergewinn <u>1 900,— RM</u>

In Wirklichkeit belief sich der erzielte Gewinn auf:		
Erlös aus Warenverkauf	18 000,— RM	
+ am Jahreschlusse noch nicht verkaufte Ware	5 000,— RM	
	23 000,— RM	
abzüglich		
Wareneinkauf	15 000,—	
Geschäftsunkosten	3 600,—	18 600,— RM
		4 400,— RM

Es besteht demnach ein Unterschied von 2500 RM.

Geht nun der Betriebsinhaber mit Beginn des Jahres 1938 zu einer ordnungsmäßigen Buchführung über, so hat er auf den 1. Januar 1938 folgende Eröffnungsbilanz aufzustellen:

Besitz.	Eröffnungsbilanz am 1. Januar 1938.	Schulden.
Warenvorräte	5 000,— RM	Warenschulden
Forderungen	500,— RM	Eigenkapital
Bargeld	3 900,— RM	
	<u>9 400,— RM</u>	
		<u>9 400,— RM</u>

Für 1938 sollen wiederum Waren im Werte von 15 000 RM gekauft und ganz bezahlt werden. Alle Waren einschließlich des alten Warenbestandes sollen verkauft werden, und es soll hierfür ein Verkaufserlös von 32 000 RM erzielt werden, der in bar eingeht. Außerdem soll es gelingen, sämtliche alte Forderungen im Werte von 500 RM einzutreiben. Aus den erzielten Einnahmen soll der Unternehmer seine Geschäftsunkosten mit 3600 RM begleichen und die noch vorhandenen Warenschulden im Werte von 3000 RM abdecken. Am Jahreschlusse wären also weder Warenvorräte, noch offene Forderungen und keine Schulden vorhanden.

Die Ende des Jahres 1938 aufzustellende Gewinnbilanz würde dann wie folgt aussehen:

Besitz.	Schlußbilanz am 31. Dezember 1938.	Schulden.
Bargeld	14 800,— RM	Eigenkapital am
		1. 1. 1938
		Gewinn des Jahres 1938
	<u>14 800,— RM</u>	8 400,— RM
		<u>14 800,— RM</u>

Der buchmäßig errechnete Gewinn beträgt also 8400 RM. Würde dagegen der Gewinn für 1938 weiter nach der vereinfachten Methode durch Gegenüberstellen der Betriebseinnahmen und -ausgaben ermittelt werden, so käme folgendes heraus:

Betriebseinnahmen:		
Verkaufserlös	32 000,— RM	
eingegangene Forderungen aus 1937	500,— RM	32 500,— RM
Betriebsausgaben:		
Wareneinkauf	15 000,— RM	
bezahlte alte Warenschulden aus 1937	3 000,— RM	
Geschäftsunkosten	3 600,— RM	21 600,— RM
		mithin Gewinn <u>10 900,— RM</u>

Zwischen beiden Berechnungen erscheint demnach ein Unterschied von 2500 RM, der sich aus den bei der buchmäßigen Berechnung nicht in Erscheinung getretenen Warenvorräten, Forderungen und Warenschulden am Anfang des Jahres 1938 ergibt, nämlich:

Warenvorräte	5 000,— RM
Forderungen	500,— RM
	5 500,— RM
abzügl. Warenschulden	3 000,— RM
	<u>2 500,— RM</u>

Dem ersten Bilanzgewinn von 8400 RM müßten also die vorstehenden Posten im Gesamtwerte von 2500 RM hinzugeschlagen werden, da sie sonst unversteuert bleiben würden (vgl. den steuerlichen und tatsächlichen Gewinn für 1937).

Aus diesen Feststellungen heraus hat der Reichsminister der Finanzen in seinem Erlaß über die Veranlagungsrichtlinien vom 30. Januar 1937 (S 2209 — 350/III) folgendes angeordnet:

„Geht der Steuerpflichtige, der seinen Gewinn bisher nach § 4 Abs. 2 EinkStG. (Gegenüberstellen der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben) ermittelt hat, zur Ermittlung nach § 4 Abs. 1 EinkStG. (Vermögensvergleich) über, so ist bei dem erstmaligen Bestandsvergleich die bisherige steuerliche Erfassung oder Nichterfassung von Betriebsvorgängen zu berücksichtigen. Insbesondere ist der Wert der Warenforderungen und der Warenbestände (unter Absetzung des Wertes der Warenschulden) im Zeitpunkt des Übergangs zum Vermögensvergleich dem buchmäßigen Gewinn des ersten Gewinnermittlungszeitraums hinzuzurechnen.“

In der Praxis wickeln sich nun aber die Dinge natürlich nicht so einfach ab, wie die oben aus Gründen der Übersichtlichkeit schematisiert gegebene Darstellung.

Einmal wird es beim Uhrmacher und Juwelier nicht vorkommen, daß er sein Warenlager und seine Außenstände restlos realisiert. Es muß dann jeweilig geprüft werden, welche alten Bestände am Schlusse des ersten buchmäßigen Gewinnermittlungszeitraumes noch vorhanden sind. Hinsichtlich ihrer kann eine Verteilung auf das Jahr der Realisierung vorgenommen werden. Handelt es sich nur um kleinere Summen, so ist das allerdings nicht empfehlenswert, weil bis zur endgültigen Verrechnung neben den Buchbilanzen jeweilig besondere Steuerberechnungen aufgemacht werden müssen. — Soweit das Warenlager in Frage kommt, gelten die eben gemachten Ausführungen wertmäßig, d. h. es ist nicht zu prüfen, welche der beim Übergang zu ordnungsmäßiger Buchführung vorhandenen Warengegenstände bei der ersten Schlußbilanz noch vorhanden sind, sondern es ist lediglich der Gesamtwert des Warenlagers in Betracht zu ziehen.

Viel wichtiger als die eben behandelte Frage, die letzten Endes nur darauf hinausläuft, ob bei der ersten buchmäßigen Gewinnermittlung die hinzuzusetzenden Posten gleich voll einzustellen sind, oder ob eine Verteilung auf mehrere Jahre stattzufinden hat, ist der meist gegebene Fall, daß schon seit Jahren Warenvorräte usw. bestehen, die natürlich in der Eröffnungsbilanz auch mit erscheinen. Unter Berufung auf die nicht ganz klare Anweisung des Reichsfinanzministers neigten die Finanzämter bislang dazu, ohne jede Prüfung der Frage, woher die Warenvorräte usw. stammen, die Gesamtbestände beim Übergang zu ordnungsmäßiger Buchführung dem ersten Buchgewinn hinzuzuschlagen. Das hat zu Überbesteuerungen geführt, denn die alten Bestände haben die bisherigen Gewinnermittlungen vielfach nicht beeinflusst; es liegt insofern auch kein unversteuertes Einkommen vor.

In der Entscheidung vom 17. März 1937 — VI A 127/37 — hat sich der Reichsfinanzhof zu der gleichen Ansicht bekannt und sich dahin ausgesprochen, daß nur die Bestände hinzugesetzt werden dürfen, die bei den bisherigen Gewinnermitt-