

Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXIX

29. Juni 1940

Nummer 26

Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 35
Hauptchriftleiter i. N. Dr. jur. Fritz Koppe, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin

Erscheint wöchentlich. Fernruf: 222086,
222087 u. 222097. Postfachkonto: Berlin
Nummer 18541. Bezugspreis: Vierteljährlich
5,80 RM (ausschließt Zustellungsgebühr). Einzel-



heft Preis 1,— RM durch jede Buchhandlung,
direkt vom Verlag unter Kreuzband oder durch
die Post. Anzeigenpreis nach Tarif. Zuschriften
an den Verlag, Berlin W 35, Woyrschstraße 5

Der vollständige oder auszugsweise Nachdruck der Artikel in diesem Heft ist nur mit vorheriger Zustimmung der Schriftleitung gestattet

Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemeinnütziger und mildtätiger Körperschaften

Von Regierungsrat Kummer, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Einführung
 - a) altes Recht,
 - b) neues Recht,
2. Umfang der Steuerpflicht,
3. Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb und Vermögensverwaltung
4. Steuerlich unschädliche wirtschaftliche Geschäftsbetriebe,
5. Geschäftsverkehr zwischen Körperschaft und ihren Betrieben,
6. Ermittlung der Einkünfte und des Vermögens.

1. Einführung

Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen (im folgenden abgekürzt: Körperschaften), die ausschließlich gemeinnützige oder mildtätige Zwecke verfolgen, sind steuerbegünstigt. Die Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung sind gegenüber dem früheren Recht abgeändert worden.

a) Altes Recht

§ 9 Absatz 1 Ziffer 7 KStG 1925 gemäß waren Körperschaften, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung ausschließlich gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienen, von der Körperschaftsteuer befreit. Die Steuerbefreiung erstreckte sich auch auf die von den Körperschaften unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, wenn die Erträge daraus für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke verwendet wurden. Es war unerheblich, daß die Steuerbefreite Körperschaft durch die Geschäftsbetriebe in Wettbewerb zu steuerpflichtigen Unternehmen trat und diese schädigte. Diese Regelung führte zu einer steuerlich nicht vertretbaren Benachteiligung der privaten Unternehmen. Es wurde daher durch die Verordnung vom 1. Dezember 1930 (RGBl I 1930 S. 517 u. f.) § 9 Absatz 1 Ziffer 7 KStG 1925 dahin ergänzt, daß gemeinnützige oder mildtätige Körperschaften nur dann von der Körperschaftsteuer befreit sind, wenn sie keinen über eine Vermögensverwaltung hinausgehenden wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten. Lag ein solcher Geschäftsbetrieb vor, dann wurde die Körperschaft mit ihren gesamten Einkünften zur Körperschaftsteuer herangezogen, auch wenn sie ausschließlich gemeinnützige oder mildtätige Zwecke verfolgte.

§ 4 Absatz 1 Ziffer 6 WStG 1931 gemäß wurden gemeinnützige oder mildtätige Körperschaften nur mit dem Vermögen besteuert, das den von ihnen unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gewidmet war.

b) Neues Recht

Die Besteuerung gemeinnütziger oder mildtätiger Körperschaften ist durch die Steuergesetzgebung des Jahres 1931 auf eine neue Grundlage gestellt worden.

§ 4 Absatz 1 Ziffer 6 KStG, § 3 Absatz 1 Ziffer 6 WStG gemäß sind Körperschaften, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienen, von der Körperschaftsteuer und Vermögenssteuer befreit. Unterhalten sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht, dann sind sie insoweit steuerpflichtig.

Diese Körperschaften unterliegen § 3 Ziffer 6 GewStG gemäß mit solchen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (ausgenommen Landwirtschaft und Forstwirtschaft) auch der Gewerbesteuer.

2. Umfang der Steuerpflicht

Die Steuerpflicht beschränkt sich jedoch nur dann auf Einkünfte und Vermögen der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, wenn die Körperschaft alle steuerlichen Merkmale der Gemeinnützigkeit oder Mildtätigkeit erfüllt (Hinweis auf §§ 9 bis 11 der Ersten

REStWB, §§ 1 bis 3 BStWB 1935 und § 7 der Zweiten GewStWB). Liegen diese Merkmale nicht vor, dann ist die Körperschaft in vollem Umfang steuerpflichtig. Sie kann nicht einwenden, daß nur Einkünfte und Vermögen ihrer wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe zu versteuern sind.

Beispiel A:

Ein geistlicher Orden hat Einkünfte aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung. Er unterhält Altersheime, Erholungsheime, Krankenhäuser und hat auch Einkünfte aus der Bestellung von Arbeitskräften an Dritte.

Der Orden ist, weil er die Selbstheiligung seiner Mitglieder als Hauptzweck verfolgt, schon aus diesem Grund nicht ausschließlich gemeinnützig (Hinweis auf RStWI 1938 S. 1180 Nr. 1141).¹⁾ Er ist mit den gesamten Einkünften und mit dem gesamten Vermögen steuerpflichtig.

Beispiel B:

Eine Stiftung des bürgerlichen Rechts hat Einkünfte aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung. Sie unterhält Krankenhäuser und Erholungsheime. Die Prüfung hat ergeben, daß die Stiftung auch im Sinn des Steuerrechts gemeinnützig ist.

Die Steuerpflicht der Stiftung beschränkt sich sachlich auf die von ihr unterhaltenen über eine Vermögensverwaltung hinausgehenden wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe. Die verzinsliche Anlegung von Kapitalvermögen und die Vermietung und Verpachtung sind in der Regel reine Vermögensverwaltungen (Hinweis auf Abschnitt 3b). Diese Vermögensteile und die Einkünfte daraus sind daher nicht steuerpflichtig.

Beispiel C:

Sachverhalt wie im Beispiel B. Die Satzung der Stiftung entspricht nicht den steuerlichen Vorschriften (Hinweis auf § 10 Absatz 1 Ziffer 3b der Ersten RStWB). Die sonstigen Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung wegen Gemeinnützigkeit sind erfüllt.

Der Satzungs-mangel begründet nicht ohne weiteres die volle Steuerpflicht der Stiftung. Es ist in den Erlassen vom 15. Juli 1939 — S 1291 — 113 III R (RStWI 1939 S. 857 Nr. 841) und vom 18. Januar 1940 — S 1291 — 113 III R (RStWI 1940 S. 64 Nr. 66) die Frage geregelt worden, wie gemeinnützige und mildtätige Körperschaften auch mit steuerlicher Wirkung für die Vergangenheit Mängel ihrer Satzungen beheben können. Beseitigt die Stiftung den Satzungs-mangel gemäß der in diesen Erlassen bestimmten Regelung, dann erstreckt sich die Steuerpflicht der Stiftung nur auf die über eine Vermögensverwaltung hinausgehenden wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe. Die Einkünfte aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung und diese Vermögensteile werden daher nicht besteuert. Soweit aber die Einkünfte aus Kapitalvermögen dem Steuerabzug unterliegen, verbleibt es dabei (§ 2 Ziffer 2, § 4 Absatz 2 RStG).

Zur Frage, unter welchen Voraussetzungen auch wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die über den Rahmen einer

¹⁾ Es ist eingewendet worden, daß das Streben nach christlicher Vollkommenheit (Selbstheiligung) lediglich Beweggrund für die gemeinnützige Betätigung, z. B. Krankenpflege, sei. Der Beweggrund sei aber steuerlich ohne Bedeutung. Dieser Auffassung kann meines Erachtens nicht gefolgt werden. Im Lexikon für Theologie und Kirche, Freiburg 1935, herausgegeben von Dr. Duchberger, Zweite Auflage, Band 7 S. 749 Absatz 2, wird über die Selbstheiligung ausgeführt: „Wenn einzelne Orden noch Sonderziele verfolgen, wie etwa Jugendunterricht, Krankenpflege, Heidenmission, so ordnen solche sich dem Hauptzweck unter. Sie haben nur die Bedeutung von speziellen, für bestimmte Kreise von Berufenen sich vornehmlich eignenden Mitteln zur Erlangung der christlichen Vollkommenheit.“ Die Selbstheiligung ist danach nicht Beweggrund, sondern Hauptzweck der Orden.

Vermögensverwaltung hinausgehen, ausnahmsweise nicht der Besteuerung unterliegen, Hinweis auf Abschnitt 4.

3. Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb und Vermögensverwaltung

a) Begriff

§ 11 Absatz 1 der Ersten RStWB gemäß ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb „eine planmäßige wirtschaftliche Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen, die über eine einmalige Betätigung hinausgeht. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich.“ Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb unterscheidet sich vom Gewerbebetrieb. Bei diesem ist stets die Absicht auf Gewinnerzielung gegeben.

Für die Beurteilung der Frage, ob ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vorliegt, kommt es in erster Linie auf die Art der Betätigung an. Es ist dagegen in der Regel gleichgültig, wem die Erträge des Betriebs zufließen. Die Tätigkeit muß nachhaltig sein. Eine nur gelegentliche Betätigung genügt nicht. Es müssen Erwerbsszwecke verfolgt werden. Der Betriebsinhaber muß sich am wirtschaftlichen Verkehr beteiligen und dadurch zu anderen Unternehmen gleicher Geschäftsrichtung in Wettbewerb treten. Hinweis auf RStWI 1934 S. 246 Nr. 209:

„Der Reichsfinanzhof hat in ständiger Rechtsprechung als wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb jede planmäßige Betätigung bezeichnet, die die Erzielung von Einnahmen (Erwerbsszweck) . . . erstrebt; nicht notwendig ist, daß der Betrieb auf Gewinnerzielung gerichtet ist, es genügt, daß Ersparnisse oder andere wirtschaftliche Vorteile erstrebt werden. Voraussetzung ist stets — wie der Name „wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“ schon bezeugt — die Teilnahme am allgemeinen Wirtschaftsleben durch die betreffende Betätigung, denn lediglich diese Teilnahme am allgemeinen Wirtschaftsleben ist — namentlich im Hinblick auf den Gedanken des Wettbewerbs mit anderen gleichgerichteten Betätigungen nicht gemeinnütziger Vereine . . . — die treibende Ursache für den Gesetzgeber . . . gewesen, wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die über eine bloße Vermögensverwaltung hinausgehen, von der Steuerbefreiung auszunehmen . . .“ (außerdem RStWI 1937 S. 488 Nr. 327).

Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb umfaßt danach in der Regel ein landwirtschaftliches, gewerbliches oder kaufmännisches Geschäft, „in dem der Betriebsinhaber fortlaufend sich in nach außen erkennbarer Weise, wie etwa ein Landwirt, ein Gewerbetreibender, ein Kaufmann . . . am Geschäftsleben beteiligt und durch seine geschäftliche Betätigung Erwerbsszwecke verfolgt“ (RStWI 1932 S. 401 Nr. 410).

Es ist aber unerheblich, in welchem Umfang sich der Betriebsinhaber am Wirtschaftsverkehr beteiligt. Eine auch beschränkte Beteiligung reicht aus.

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Verein unterhält eine Gastwirtschaft, die nur seinen Mitgliedern offen steht. Speisen und Getränke werden zu den gleichen Preisen verkauft wie in anderen Gastwirtschaften. Durch die Gastwirtschaft sollen die Mittel zur Erfüllung des Vereinszwecks aufgebracht werden.

Der Verein beteiligt sich durch den Betrieb der Gastwirtschaft, wenn auch in beschränktem Ausmaß, am Wirtschaftsverkehr. Der Gedanke des Wettbewerbs gebietet es, auch in diesem Fall einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anzunehmen (RStWI 1934 S. 58 Nr. 53).

Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe im Sinn des § 11 der Ersten RStWB sind z. B. Krankenhäuser, Altersheime, Erholungsheime, Kindergärten, Haushaltungsschulen, Handwerksbetriebe, landwirtschaftliche und forstwirtschaftliche Betriebe. Auch die Beteiligung an einer Dife-

nen Handelsgesellschaft oder an einer Kommanditgesellschaft stellt im Hinblick auf § 15 Ziffer 2 EStG einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar.

b) Abgrenzung von der Vermögensverwaltung

Gemeinnützige und mildtätige Körperschaften werden nur dann mit den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben besteuert, wenn diese über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgehen. Der Begriff der Vermögensverwaltung ist eng auszulegen.

Die Erhaltung und verzinsliche Anlegung von Kapitalvermögen und die Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen oder von Sachbegriffen sind in der Regel Vermögensverwaltungen (RStW 1934 S. 248 Nr. 210). Sie können aber in Einzelfällen über eine Vermögensverwaltung hinausgehen. Das ist der Fall, wenn bei der Nutzung des Kapitalvermögens eine gewerbmäßige, auf Erzielung besonderen Gewinns gerichtete Tätigkeit entfaltet wird. Entscheidend ist dabei vor allem das Auftreten nach außen. Vermietet ein gemeinnütziger Verein Grundstücke an eine Vielzahl von Mietern, wechseln diese ständig und übernimmt der Verein gegenüber den Mietern noch besondere Verpflichtungen, die über die reine Vermietungstätigkeit hinausgehen, dann handelt es sich nicht mehr um eine Vermögensverwaltung. Eine solche Tätigkeit hat gewerblichen Charakter (Hinweis auf EStR für 1940 S. 11 Ziffer 4).

Die Verpachtung eines Betriebs ist in der Regel eine Vermögensverwaltung. In einzelnen Fällen kann aber die Verpachtung des Betriebs den Rahmen einer Vermögensverwaltung überschreiten.

Beispiel:

Eine gemeinnützige Stiftung des bürgerlichen Rechts verwaltet ein Denkmal, das gegen Entgelt besichtigt werden kann. Die Stiftung unterhält eine Gastwirtschaft, um die Zahl der Besucher des Denkmals zu steigern und um dadurch weitere Einnahmen zur Erfüllung des Stiftungszwecks zu erzielen. Die Stiftung hat die Gastwirtschaft verpachtet.

Der RFG führt im RStW 1938 S. 613 Nr. 524 zur Frage, ob die Verpachtung der Gastwirtschaft den Rahmen der Vermögensverwaltung überschreitet, das folgende aus:

„ Im allgemeinen wird man zwar in der Verpachtung eines ganzen Betriebs nur eine reine Vermögensverwaltung im Sinn des § 4 Absatz 1 Ziffer 6 Satz 2 EStG sehen können. . . . Wenn aber das Betriebsvermögen mit einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder sonstigen Einrichtungen der Körperschaft im wirtschaftlichen Zusammenhang steht, dann kann auch die Verpachtung dieses Betriebsvermögens den Rahmen der reinen Vermögensverwaltung überschreiten. . . . Das aus den Stiftungsmitteln nachträglich beschaffte gewerbliche Betriebsvermögen dient nicht wie das Denkmal unmittelbar sondern höchstens mittelbar dem gemeinnützigen Stiftungszweck. Seine Aufgabe ist es, der Stiftung selbst Einnahmen zu verschaffen und die Einnahmen des weiteren steuerpflichtigen Geschäftsbetriebs, der in der Gestattung der Denkmalsbesichtigung gegen Entgelt besteht und die Haupteinnahmequelle der Stiftung bildet, zu steigern. Hiernach stellt die Gastwirtschaft einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der über eine reine Vermögensverwaltung hinausgeht, auch dann dar, wenn die Stiftung die Gastwirtschaft nicht selbst als Unternehmerin betreibt, sondern durch Verpachtung an einen Dritten nützt. . . .“ (außerdem RStW 1938 S. 582 Nr. 477; S. 913 Nr. 845).

Die Eigenbewirtschaftung von größeren Forsten stellt in der Regel eine Vermögensverwaltung dar. Forstwirtschaftliche Nebenbetriebe, z. B. Sägereien rechnen aber nicht zur Vermögensverwaltung (RStW 1934 S. 377 Nr. 326). Die

Selbstbewirtschaftung von landwirtschaftlichem Grundbesitz ist dagegen stets ein über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgehender wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, da im Gegensatz zu Forstbetrieben ein Zwang zur Selbstbewirtschaftung nicht besteht (RStW 1934 S. 379 Nr. 328).

4. Steuerlich unschädliche wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgehen, unterliegen der Besteuerung (Hinweis auf Abschnitt 3). Das gebietet der Grundsatz der gleichmäßigen steuerlichen Behandlung der Teilnehmer am Wirtschaftsverkehr. Im geschäftlichen Wettbewerb soll niemand einseitig steuerlich bevorzugt werden.

Es gibt aber Fälle, in denen die gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecke einer Körperschaft nur durch wirtschaftliche Geschäftsbetriebe erfüllt werden können.

Beispiel:

Eine Körperschaft verfolgt gemeinnützige Zwecke. Sie betreibt Krankenpflege und unterhält zu diesem Zweck Krankenhäuser.

Wird die gesamte Geschäftsgebarung dieser Betriebe, insbesondere Ausgestaltung, Umfang, Art der Leistungen und Preisgestaltung ausschließlich durch den gemeinnützigen Zweck bestimmt und werden steuerpflichtige Unternehmen im Wettbewerb nicht geschädigt, dann handelt es sich nach der neueren Rechtsprechung des RFG um „steuerlich unschädliche“ wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Die gemeinnützige Körperschaft ist dann auch wegen derartiger Betriebe nicht steuerpflichtig.

Der RFG führt in RStW 1937 S. 1103 Nr. 825 zur Frage, wann Krankenanstalten einer gemeinnützigen Körperschaft steuerlich unschädliche Geschäftsbetriebe darstellen, das folgende aus:

„ Wenn ein steuerbegünstigter Zweck nur durch die Führung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs erfüllt werden kann, wenn also Zweck und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb sich nicht voneinander trennen lassen und gleichsam eine Einheit bilden, würde die Annahme, daß schlechthin jeder wirtschaftliche Geschäftsbetrieb eines an sich steuerbegünstigten Unternehmens eine Einengung der Begünstigung nach sich ziehen müßte, im Ergebnis zur Einschränkung der gemeinnützigen Betätigung selbst führen. Es kann daher nicht angenommen werden, daß eine Tätigkeit, die unmittelbar der gemeinnützigen Zweckbestimmung dient, aber sich in den äußeren Formen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs vollzieht, in jedem Fall die Steuerbegünstigung ausschließt. . . .“

Der Vorschrift in Satz 2 des § 4 Absatz 1 Ziffer 6 EStG 1934 liegt der Gedanke zugrunde, die steuerpflichtigen privaten Unternehmen im Wettbewerb nicht zu schädigen. Bei Beurteilung der Frage, ob ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unmittelbar der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke dient, muß daher der Gesichtspunkt des Wettbewerbs in den Vordergrund gestellt werden. Der Maßstab, der für die Entscheidung dieser Frage anzulegen ist, muß unter diesen Umständen ein sehr strenger sein und sich immer den besonderen Verhältnissen des einzelnen Falls anpassen. Für Krankenanstalten, bei denen der Wettbewerbsgedanke eine besonders große Rolle spielt, ist die Auffassung berechtigt, daß derartige Einrichtungen dann einen steuerlich unschädlichen Geschäftsbetrieb bilden, wenn sie in besonderem Maß der minderbemittelten Bevölkerung dienen. . . .“

Eine Krankenanstalt dient nach dem angeführten Urteil dann in besonderem Maß der minderbemittelten Bevölkerung, wenn die Voraussetzungen des § 8 Absatz 2 der Ersten GewStDV erfüllt sind.

Der Reichsfinanzhof hat in Weiterentwicklung dieses Rechtsgedankens folgende Geschäftsbetriebe als steuerlich unschädlich bezeichnet:

Lungenheilstätten, Altersheime, Waisenhäuser und Kindergärten, wenn sie in besonderem Maß der minderbemittelten Bevölkerung dienen (RStBl 1937 S. 1159 Nr 899; S. 1160 Nr 900);

Speiseanstalten, wenn die Speisen nur an solche Personen ausgegeben werden, die sich in einer privaten Gaststätte keine ausreichende Verpflegung erstehen können (RStBl 1937 S. 1104 Nr 827).

Auch in diesen Fällen besteht in der Regel kein Wettbewerb mit privaten Unternehmen. Der Geschäftsverkehr der privaten Unternehmen wird durch diese Betriebe nicht beeinträchtigt, weil die privaten Unternehmen sich gewöhnlich nur an zahlungskräftige Personen wenden, deren Versorgung dem Unternehmer das übliche Verdienst abwirft.

Beteiligten sich dagegen gemeinnützige und mildtätige Körperschaften wie jedes andere gewerbliche Unternehmen am Wirtschaftsverkehr und treten sie dadurch mit voll steuerpflichtigen Unternehmen in Wettbewerb, dann können ihre Geschäftsbetriebe nicht als „steuerlich unschädlich“ behandelt werden, auch wenn sie zur Erfüllung der gemeinnützigen und mildtätigen Zwecke der Körperschaft erforderlich sind (Hinweis auf RStBl 1938 S. 35 Nr 27; S. 357 Nr 225; S. 364 Nr 232; S. 582 Nr 477; S. 1070 Nr 1016).

Der Reichsfinanzhof hat abweichend von diesen Grundsätzen in den folgenden zu a und b behandelten zwei Fällen Geschäftsbetriebe als steuerlich unschädlich anerkannt, obwohl sie sich am Wirtschaftsverkehr beteiligen und dadurch in Wettbewerb zu privaten Unternehmen treten.

a) Hinweis auf RStBl 1939 S. 92 Nr 82. Danach sind Handwerksbetriebe und landwirtschaftliche Betriebe, die von einer gemeinnützigen Fürsorgeerziehungsanstalt zur Durchführung der Erziehungsaufgaben unterhalten werden müssen, auch insoweit steuerlich unschädlich, als die von ihnen gewonnenen Erzeugnisse in dem tatsächlich erforderlichen Umfang im Wirtschaftsverkehr gegen Entgelt abgesetzt werden.

Der Reichsfinanzhof führt zur Frage, ob durch den Verkauf der Erzeugnisse diese Betriebe noch als steuerlich unschädlich angesehen werden können, das folgende aus:

„ . . . Soweit die von der Pflichtigen unterhaltenen Betriebe in Erfüllung der Fürsorgeaufgaben unterhalten werden müssen, können sie grundsätzlich nicht als steuerschädlich angesehen werden. Diese Eigenschaft kann den Betrieben auch nicht ohne weiteres wegen des Verkaufs der Erzeugnisse an Dritte und der nach handwerklichen Grundsätzen vorgenommenen Preisgestaltung mit der Begründung aberkannt werden, daß die Betriebe insoweit mit den privaten Betrieben in Wettbewerb treten. Wenn in den Schulungsbetrieben notwendigerweise auch Erzeugnisse hergestellt werden müssen, dann ergibt sich hieraus die weitere, auch volkswirtschaftlich gebotene Notwendigkeit, daß die Fürsorgeanstalt diese Erzeugnisse durch Verkauf der allgemeinen Wirtschaft zuführt, soweit sie diese nicht für die Bedürfnisse ihrer Zöglinge und ihrer Betriebe vermerten kann. Danach muß der Verkauf der Erzeugnisse so lange als unschädlich behandelt werden, als er nur in dem durch die Verhältnisse gebotenen Rahmen stattfindet. Soweit jedoch der Handel mit Erzeugnissen zur Einnahmen- und Gewinnerzielung über den notwendigen Umfang hinaus erstreckt wird (wenn z. B. die Anstalt landwirtschaftliche Erzeugnisse zu günstigen Preisen verkauft und an ihrer Stelle gleichartige für den Anstaltsbetrieb einkauft), wird die Anstalt auch unter dem Gesichtspunkt des Wettbewerbs mit dem Betrieb im vollen Umfang steuerpflichtig. Beteiligt sich dagegen die Anstalt nur in dem unbedingt erforderlichen Ausmaß am freien Wirtschaftsverkehr, dann kann auch die Preisgestaltung, wie sie hier auf Verlangen der Handwerksinnungen getroffen wurde, die Steuerpflicht nicht begründen“

b) Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die von einem Kriegsblindenverein zur Erfüllung seiner Fürsorgeaufgaben unterhalten werden müssen, sind

steuerlich unschädlich, wenn sie sich auf den Vertrieb der von den Kriegsblinden selbst gefertigten Erzeugnisse beschränken. Der Vertrieb von zugekauften Zusatzwaren kann dabei außer Betracht gelassen werden, soweit er zur Erzielung eines besseren Umsatzes der Hauptware förderlich erscheint und sich in angemessenen Grenzen hält (Hinweis auf RStBl 1939 S. 545 Nr 492).

Es handelt sich oben um Sonderfälle. Die hier entwickelten Rechtsgrundsätze dürfen nicht verallgemeinert werden.

Geistliche Orden und Diakonissen-Mutterhäuser entsenden mitunter ihre Angehörigen auf Arbeitsplätze außerhalb des Hauses, z. B. nicht dem Mutterhaus gehörende Einrichtungen der Wohlfahrtspflege, wie Gemeindepflege, Kindergärten, Handarbeitschulen, Krankenhäuser, Kinderheime (sogenannte „Gestellung von Arbeitskräften an Dritte“). Die Entsendung geschieht auf Grund von Verträgen, die das Mutterhaus mit den Vorständen der Arbeitsplätze abschließt. Das Entgelt für die Zurverfügungstellung der Arbeitskräfte besteht aus Barbezügen (Stationsgeld) und Sachbezügen (Wohnung, Verpflegung und Kleidung). Die Barbezüge werden unmittelbar an das Mutterhaus gezahlt. Die Gestellung von Arbeitskräften ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Die Tätigkeit ist nachhaltig. Es werden auch Erwerbszwecke verfolgt. Es ist unerheblich, daß die Einnahmen daraus für gemeinnützige Zwecke verwendet werden.

Es ist die Frage aufgeworfen worden, ob die Gestellung von Arbeitskräften einen steuerlich unschädlichen Geschäftsbetrieb darstellt. Für die Entscheidung dieser Frage kommt es in sinngemäßer Anwendung der Grundsätze in RStBl 1937 S. 1103 Nr 825 darauf an, ob die Arbeitskräfte in besonderem Maß zur Betreuung der minderbemittelten Bevölkerung verwendet werden (RStBl 1940 S. 528 Nr 380).

5. Geschäftsverkehr zwischen Körperschaft und ihren Betrieben

Körperschaft und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb stehen sich nicht wie eine öffentlich-rechtliche Körperschaft und ihr Betrieb gewerblicher Art im Sinn des § 1 Absatz 1 Ziffer 6 RStG als zwei getrennte Steuerpflichtige gegenüber. Steuerperson ist allein die Körperschaft. Sie ist mit den Einkünften und mit dem Vermögen ihrer Betriebe zu veranlagen (RStBl 1938 S. 735 Nr 643). Daraus ergibt sich steuerlich das folgende:

Forderungen und Schulden der Körperschaft an ihre Betriebe können nicht begründet werden. Forderungen der Körperschaft, z. B. aus Darlehen sind bei dem Betrieb als Einlagen zu behandeln. Es ist dabei unerheblich, ob die Körperschaft das Darlehen nur zur Deckung eines vorübergehenden Geldbedarfs oder zur dauernden Verstärkung des Vermögens des Betriebs gewährt hat. Schulden an den Betrieb sind in der Regel als Entnahmen der Körperschaft zu behandeln. Sie dürfen den Gewinn nicht mindern.

Der Betrieb muß mit dem Vermögen ausgestattet sein, das zu einer wirtschaftlichen Betriebsführung erforderlich ist. Die Körperschaft muß dieses Vermögen zur Verfügung stellen. Es ist beim Betrieb als Einlage (Kapitalausstattung) zu behandeln. Die Körperschaft kann z. B. Gebäude, Einrichtungen nicht an den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vermieten oder einen Betrieb an diesen verpachten; denn die Forderungen aus Vermietung und Verpachtung würde die Körperschaft sich selbst berechnen. Die an die Körperschaft gezahlte Miete und Pacht dürfen den Gewinn des Betriebs nicht mindern. Sie stellen Verwendung des im Betrieb erzielten Gewinns dar.

Stellt die Körperschaft ihrem Betrieb, z. B. einem Krankenhaus Arbeitskräfte zur Verfügung,

dann darf sie dafür dem Betrieb keine Lohnforderung in Rechnung stellen. Sie würde sich mit dieser Forderung wiederum selbst belasten. Es können bei der Gewinnermittlung des Betriebs nur die Aufwendungen als Betriebsausgaben anerkannt werden, die für die in dem Betrieb tätigen Arbeitskräfte tatsächlich entstanden sind (MStBl 1938 S. 735 Nr 643). Die Ausgaben müssen angemessen sein. Der Ansatz fiktiver Löhne ist steuerlich unzulässig.

Es ergibt sich mithin der folgende Grundsatz: Leistungen der Betriebe an die Körperschaft sind, da diese steuerlich die Betriebsinhaberin ist, keine Betriebsausgaben. Die Leistungen sind Verwendung der in den Betrieben erzielten Einkünfte. Der Fall liegt nicht anders, als wenn eine Einzelperson mehrere Betriebe unterhält und aus diesen Betrieben Wirtschaftsgüter für betriebsfremde Zwecke entnimmt.

Das steuerpflichtige Einkommen einer gemeinnützigen oder mildtätigen Körperschaft umfasst die gesamten Einkünfte der von ihr unterhaltenen Betriebe. Der Verlust eines Betriebs ist daher grundsätzlich mit den Gewinnen der anderen Betriebe auszugleichen. Der Verlustausgleich ist nur dann nicht zulässig, wenn der Verlust in einem steuerlich unschädlichen Betrieb entstanden ist (Hinweis auf Abschnitt 4). Es gilt in diesem Fall der Grundsatz, daß Steuerpflichtige, die für bestimmte Einkünfte oder Einkommensteile Steuerfreiheit genießen, die bei einer nicht steuerpflichtigen Betätigung entstandenen Verluste nicht mit anderen Einkünften verrechnen dürfen.

6. Ermittlung der Einkünfte und des Vermögens

Die Einkünfte aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben stellen, soweit nicht Landwirtschaft oder Forstwirtschaft betrieben wird, in der Regel gewerbliche Einkünfte dar. Der Gewinn ist §§ 4 und 5 EStG gemäß zu ermitteln.

Der Gewinn ist früher gewöhnlich nach dem Einnahmeüberschuß errechnet worden. Bei Betrieben von geringem Umfang bestehen gegen diese Gewinnermittlung in der Regel keine Bedenken. In anderen Fällen ist darauf zu dringen, daß für die einzelnen Betriebe getrennte Bücher geführt und Bilanzen erstellt werden. Die Betriebsübersicht wird dadurch erleichtert.

Beim Übergang zur ordnungsmäßigen Buchführung sind die Wirtschaftsgüter in der steuerlichen Bilanz nach § 6 Ziffer 6 EStG gemäß mit den Teilwerten, höchstens aber mit den Anschaffungskosten, vermindert um die Abschreibungen für Abnutzung bis zum Eröffnungszeitpunkt, zu bewerten (Hinweis auf MStBl 1939 S. 464 Nr 400). Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb dienen, müssen aus dem sonstigen Vermögen der Körperschaft ausgegliedert und in die Steuerbilanz und die Vermögensübersicht des Betriebs übernommen werden. Andererseits sind betriebsfremde Güter aus dem Vermögen des Betriebs auszuscheiden. Das Betriebsergebnis würde sonst, z. B. durch Abschreibungen für Abnutzung oder durch Teilwertabschreibungen bei solchen Gütern unzutreffend ausgewiesen. Der Betriebsinhaber darf auch nicht willkürlich Teile des Vermögens zwischen den einzelnen Betrieben hin und her schieben. Er muß eine gewisse Stetigkeit beachten. Es ist bei Vermögensverschiebungen besonders darauf zu achten, daß dadurch nicht Gewinne aus steuerpflichtigen Betrieben auf steuerfreie (steuerlich unschädliche) Betriebe verlagert werden.

Gemeinnützige und mildtätige Körperschaften erhalten oft Spenden und Zuschüsse. Für die steuerliche Behandlung solcher Zuflüsse gilt das folgende:

Vermögensanfälle sind Betriebseinnahmen, wenn sie im Rahmen des Betriebs anfallen. Spenden, Zuschüsse, die einem Betrieb zur Bestreitung seiner Unkosten gewährt werden, sind daher bei diesem als Betriebseinnahmen zu behandeln.

Beispiel:

Eine gemeinnützige Körperschaft unterhält ein Krankenhaus. Ein Gast spendet 1000 RM. Die Gemeinde gibt einen Zuschuß von 5000 RM, um die Kosten des Krankenhauses zu mindern. Diese Einnahmen sind beim Krankenhaus als Einnahmen der Körperschaft verbucht worden.

Die Verbuchung ist falsch. Es handelt sich um Betriebseinnahmen des Krankenhauses. Die Spende und der Zuschuß sind nicht der Körperschaft als solcher, sondern dem Betrieb gewährt worden. Sie erhöhen daher den Gewinn des Betriebs (MStBl 1939 S. 354 Nr 323).

Wird der Zuschuß dem Betrieb zur Erstellung bestimmter Anlagen gewährt, dann stellt der Zuschuß ebenfalls zunächst eine Betriebseinnahme dar. Die vom Betrieb erstellte Anlage ist aber nur in Höhe der selbst aufgewendeten Kosten zu aktivieren. Es ist daher in Höhe des Zuschusses eine Abschreibung von den Gesamtanschaffungskosten vorzunehmen (MStBl 1934 S. 42 Nr 27).

Beispiel:

Die Gemeinde gibt der gemeinnützigen Körperschaft zum Bau eines Krankenhauses einen Zuschuß von 10000 RM. Die Baukosten betragen 100000 RM.

In der Bilanz des Krankenhausbetriebs ist das Gebäude nur mit 90000 RM (100000 abzüglich 10000 RM) zu aktivieren. Der Gewinn wird daher durch den Zuschuß nicht berührt.

Ausgaben sind nur dann als Betriebsausgaben anzuerkennen, wenn sie dem Zweck des Betriebs unmittelbar dienen. Das ist der Fall, wenn sie mit Einnahmen des Betriebs in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Schuldzinsen mindern daher nur dann den Gewinn, wenn die Schuld im Interesse des Betriebs aufgenommen worden ist.

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Verein hat zum Ausbau des Krankenhauses eine Anleihe aufgenommen. Er hat seine Betriebe im Verhältnis der von diesen geleisteten Sicherheiten mit dieser Schuld belastet. Die Schuldzinsen sind anteilig von den Gewinnen der Betriebe abgesetzt worden.

Das ist unzulässig. Die Schuld belastet wirtschaftlich nur den Krankenhausbetrieb. Die Schuldzinsen stehen daher auch nur mit den Einkünften dieses Betriebs in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang. Sie sind nur bei diesem Betriebsausgaben.

Ausgaben, die ein Betrieb zur Erfüllung des Satzungszwecks der Körperschaft leistet, sind keine Betriebsausgaben (§ 12 Ziffer 1 EStG; MStBl 1938 S. 1134 Nr 1102; 1940 S. 490 Nr 342). Sie haben mit dem Gegenstand des Betriebs nichts zu tun. Es ist in Abschnitt 5 weiter ausgeführt worden, daß Leistungen des Betriebs an die Körperschaft den Gewinn des Betriebs nicht mindern dürfen.

Kosten, die einer Körperschaft durch die Verwaltung ihrer Betriebe entstehen (Verwaltungskosten, Generalunkosten), können von den Gewinnen der Betriebe anteilig als Betriebsausgaben abgesetzt werden. Voraussetzung ist aber in jedem Fall, daß diese Kosten im Interesse des Betriebs aufgewendet worden sind. Ein nur loser Zusammenhang genügt nicht.

Die von den Amtskassen der Reichsfinanzverwaltung geführten Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse nach der Amtskassenordnung

Von Obersteuerinspektor *Jaentsch*, Lehrer an der Reichsfinanzschule Bodenbach

Inhalt:

- I. Zeitbücher.
- II. Sachbücher.
- III. Hilfsbücher.
- IV. Sonstige Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse.

Bezeichnung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse	Die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse hat zu führen oder aufzustellen	Zeitraum, für den die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse zu führen sind	Bei Einrichtung und Führung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse ist besonders zu beachten	Die mit Buchungsmaschinen ausgestatteten Finanzkassen haben außerdem zu beachten	Hinweis auf
I. Zeitbücher:					
A. Das Hauptbuch, Abschnitt A Einzahlung	Kassenleiter Ausnahmen: § 103 Absatz 5 ARO und Ziffer 23 des Zweiten Einführungserlasses zur ARO	Rechnungsjahr	Zu IA Abschnitt A Einzahlung: Auf der Titelseite oder einer besonderen Seite ist ein Verzeichnis aller geführten Bücher anzulegen, dessen Richtigkeit der Kassenleiter zu bescheinigen hat. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 56 und 57.	—	§ 103 ARO Muster 24
Abchnitt B Auszahlung	"	"	Zu I A: Der Anhang ist im Hauptbuch Abschnitt B „Auszahlung“ einzurichten. Er kann auch besonders geführt werden. Für die während eines Monats aufzustellenden Tagesabschlüsse ist je eine Seite zu verwenden. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seite 57.	—	§ 103 ARO Muster 25
Anhang zum Hauptbuch	"	"		—	§ 103 ARO Muster 28
B. Die Vorbücher zum Hauptbuch:					
1. Vereinigtes Einnahmepbuch B St	Kassier oder besonderer Vorbuchführer §§ 11 Absatz 2 und 92 Absatz 3 ARO	Rechnungs- vierteljahr	Zu I B 1: a) Teilbände sind durch die Buchstaben A, B, C usw. zu kennzeichnen. Auf der Titelseite des Teilbands A hat der Kassenleiter das zu bescheinigen, § 87 Absatz 1 ARO. Werden mehrere vereinigte Einnahmepbücher für Steuern geführt, so sind sie mit römischen Ziffern zu bezeichnen. Hinweis auf § 104 Absätze 4 und 6 und § 105 Absatz 5 ARO. b) Der Gegenwert der angenommenen Steuergutscheine ist zu buchen: Steuergutscheine alter Art in einem besonderen Teilband des Einnahmepbuches B St, der die Bezeichnung „Angerechnete Steuergutscheine“ trägt; Steuergutscheine I und II in dem vereinigten Einnahmepbuch B St Spalte „Ausgabe für eingelöste Steuergutscheine I und II“ auf Grund einer Sammelbuchungsunterlage als Sammelbeleg zum vereinigten Einnahmepbuch B St. Hinweis auf den Runderlaß vom 5. Oktober 1939 H 2044 — 350 VI und auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 58 bis 61.	Auf der Titelseite ist unterhalb der Bescheinigung der Blattzahl anzugeben, auf welchen Abdiertwerten die zu buchenden Einnahmeparten nachgewiesen werden. Hinweis auf § 28 Absatz 2 MDA.	§ 104 ARO Muster 29
2. Einnahmepbücher für Steuern, die nicht in die vereinigten Einnahmepbücher B St aufgenommen sind	"	"	Zu I B 2: Die Führung besonderer Einnahmepbücher darf der OStPräs anordnen. Hinweis auf Ziffer 24 Buchstabe a des Zweiten Einführungserlasses zur ARO, Erläuterungsbuch zur ARO Seite 262 und Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seite 59.	"	§ 104 ARO Muster 29 a

Bezeichnung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse	Die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse hat zu führen oder aufzustellen	Zeitraum, für den die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse zu führen sind	Bei Einrichtung und Führung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse ist besonders zu beachten	Die mit Buchungsmaschinen ausgestatteten Finanzkassen haben außerdem zu beachten	Hinweis auf
3. Vereinigtes Einnahmepuch B Verm	Kassier oder besonderer Vorbuchführer §§ 11 Absatz 2 und 92 Absatz 8 ARD	Rechnungs- vierteljahr	<p>Für alle Einnahmepücher über Steuern:</p> <p>a) Zinsen (Säumniszuschläge) sind am Monatschluß in der Zinsspalte mit der Monatssumme rot abzusetzen und in die Steuerspalte schwarz zu übernehmen.</p> <p>b) Mahn-, Zwangsvollstreckungs- und Postgebühren (Nachnahmegebühr) sind am Monatschluß nach dem Einnahmepuch B Verm in die betreffende Spalte zu übernehmen. Hinweis auf § 104 Absatz 5, Erläuterungsbuch zur ARD Seite 114 und Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 60 und 61.</p> <p>Zu I B 3: Wie zu I B 1a.</p> <p>a) Die Bestimmungen des § 104 Absätze 4 und 6 sind anzuwenden.</p> <p>b) Werden Haushaltsentnahmen im Titelbuch nach Muster 33 nachgewiesen, so brauchen die Einnahmen nur soweit in Buchungsabschnitten oder Spalten getrennt gebucht zu werden, als das für die Übernahme in die Einnahmepücher erforderlich ist. Hinweis auf Ziffer 26 des Zweiten Einführungserlasses zur ARD, Erläuterungsbuch zur ARD Seite 267 und Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seite 60.</p>	<p>Auf der Titelseite ist unterhalb der Bescheinigung der Blattzahl anzugeben, auf welchen Abblättern die zu buchenden Einnahmearten nachgewiesen werden. Hinweis auf § 28 Absatz 2 MDA.</p>	<p>§ 105 ARD Muster 30 a und 30 b</p>
4. Einzahlungsbuch für Verwahrungen	"	Rechnungsjahr.	<p>Zu I B 4 und 5: Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seite 64.</p>	<p>Zu I B 4: Das Einzahlungsbuch für Verwahrungen ist bei Finanzkassen, die mit Buchungsmaschinen arbeiten, nicht zu führen. Hinweis auf den Einführungserlaß zur Unter MDA vom 28. Februar 1935 — H 2042 — 80 II Ziffer 4 und Erläuterungsbuch zur ARD S. 273.</p>	<p>§ 109 ARD Muster 33</p>
5. Auszahlungsbuch für Verwahrungen	"	"	"	"	<p>§ 109 ARD Muster 34</p>
6. Einzahlungsbuch für Vorschüsse	"	"	<p>Zu I B 6 und 7: Das Einzahlungs- und Auszahlungsbuch für Vorschüsse kann bei KA mit starkem Vorschußverkehr auf Weisung des Kassenleiters geführt werden. Hinweis auf Erläuterungsbuch zur ARD Seite 273 und Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 64 bis 66.</p>	"	<p>§ 109 ARD Muster 33</p>
7. Auszahlungsbuch für Vorschüsse	"	"	"	"	<p>§ 109 ARD Muster 34</p>
8. Vereinigtes Ausgabepuch B Verm über Ausgaben des ordentlichen Haushalts für Einzelplan XV, Kapitel 4, Titel	"	Rechnungs- vierteljahr	<p>Zu I B 8: In dem Ausgabepuch sind bei jedem Titel, für den nicht auch ein Titelbuch nach Muster 33 geführt wird, die zur Verfügung gestellten Haushaltsmittel auf dem Titelblatt zu vermerken. Das kann aber auch unmittelbar unter dem</p>	<p>Rückerhaltungen § 70 ARD gemäß sind mit dem dafür bestimmten Abblättern zu buchen.</p>	<p>§ 108 ARD Muster 30 a und 30 b</p>

Bezeichnung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse	Die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse hat zu führen oder aufzustellen	Zeitraum, für den die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse zu führen sind	Bei Einrichtung und Führung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse ist besonders zu beachten	Die mit Buchungsmaschinen ausgestatteten Finanzklassen haben außerdem zu beachten	Hinweis auf
9. Wertzeichenbuch	Kassier oder besonderer Vorbuchführer §§ 11 Absatz 2 und 92 Absatz 3 Akd	Rechnungsjahr	<p>Kopf der betreffenden Spalten auf der zweiten Seite des Ausgabebuchs gesehen. Unter dem Kopf werden zu diesem Zweck die erforderlichen Zeilen frei zu lassen sein. Hinweis auf Erläuterungsbuch zur Akd Seite 269 und auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 61 und 62.</p> <p>Der Gegenwert der angenommenen Zinsvergütungsscheine, Reichsverbilligungsscheine für Speisefette, Bedarfsdeckungsscheine der Ehestandsdarlehen und Bedarfsdeckungsscheine der Kinderbeihilfen ist in besonderen Spalten des vereinigten Ausgabebuchs B Verm als Haushaltsausgabe zu buchen. Hinweis auf Seite 232 Erläuterungsbuch zur Akd und auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 100 und 101.</p> <p>Zu I B 9: Das Wertzeichenbuch und die Teilbände Bu (Börsenumsatzsteuermarken) Ur (Urkundensteuer) sind in je zwei Abschnitten A und B zu führen (Abschnitt A für die Einlieferung und Abschnitt B für die Auslieferung). Der Abschnitt B ist im Bedarfsfall in zwei Unterabschnitte a und b zu trennen. Unterabschnitt a gilt als Einnahmebuch über die aus der Auslieferung von Wertzeichen aufkommenden Einnahmebeträge. Unterabschnitt b ist für die Buchung der durch Umtausch und als Ersatz für beschädigte oder anderweit ohne vorherige Entrichtung des Gegenwerts ausgelieferten Wertzeichen bestimmt. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 62 und 63.</p>	Gegenwerte für verkaufte Wertzeichen sind handschriftlich zu buchen. Am Tageseschluß ist die Gesamtsumme der Einzahlungen ohne Verüchtigung etwaiger Auszahlungen in die Maschine zu übernehmen. Hinweis auf § 2 Absatz 3 MA und Erläuterungsbuch zur Akd S. 270.	§ 107 Akd Muster 31 Muster 31 a Muster 31 b
10. Vordruckbuch			<p>Zu I B 10: Das Vordruckbuch ist in zwei Abschnitten zu führen: Abschnitt A Einlieferung und " B Auslieferung. Ausnahmen sind zugelassen. Hinweis auf § 108 Absatz 4 Akd, Erläuterungsbuch zur Akd Seite 272, Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 63 und 64 und auf den Erlaß vom 27. September 1939 — H 2030 — 503 IV — Ziffer 5.</p>	Das für I B, P Ausgeführte gilt sinngemäß.	§ 108 Akd Muster 82
11. Sammelvorbuch zum Hauptbuch	Kassier		Das Sammelvorbuch zum Hauptbuch ist nur im Bedarfsfall zu führen. Die Führung in zwei Teilbänden ist gestattet. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seite 66.	—	§ 110 Akd Muster 35
12. Buchhalterei-verzeichnisse	Kassier oder besonderer Vorbuchführer §§ 11 Absatz 2 und 92 Absatz 3 Akd	Bis zur nächsten Anrechnung von Auszahlungsbelegen	Zu I B 12: Auftragsauszahlungen für DFK sind in Buchhalterei-verzeichnisse einzutragen. Diese sind mit ihren Schlusssummen auf der Rückseite des Lieferscheins nach Muster 15 Akd zusammenzustellen und der DFK anzurechnen. Der Lieferschein ist der DFK in doppelter Ausfertigung zu übersenden. Hinweis auf § 88 Absatz 2 Akd und Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 66 und 67.	—	§ 68 Akd Muster 14

Bezeichnung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse	Die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse hat zu führen oder aufzustellen	Zeitraum, für den die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse zu führen sind	Bei Einrichtung und Führung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse ist besonders zu beachten	Die mit Buchungsmaschinen ausgestatteten Finanzstellen haben außerdem zu beachten	Hinweis auf
13. Titelverzeichnisse	Kassier oder besonderer Vorbuchführer §§ 11 Absatz 2 und 92 Absatz 3 ARO	Bis zur nächsten Anrechnung von Auszahlungsbelegen	Zu I B 13: Titelverzeichnisse sind nur anzulegen bei zahlreichen Auftragsauszahlungen für denselben Titel. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 66 und 67.	—	§ 68 ARO Muster 14
14. Tagesnachweisung u a) für den unbaren Zahlungsverkehr	Kassier Dem Kassier dürfen dazu vom Kassenleiter andere Beamte beigegeben werden	Täglich nach Bedarf	Zu I B 14 a und b: Die Tagesnachweisungen sind für das Rechnungsjahr laufend durchnummerieren. Die Nummer und der Aufstellungstag sind auf der Titelseite anzugeben. Hinweis auf Erläuterungsbuch zur ARO Seite 277 und Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 67 und 68.	Für die Aufstellung von Tagesnachweisungen enthält § 13 MDA besondere Bestimmungen.	§ 111 ARO Muster 36
b) für Umbuchungen	Buchhalter	..	Zu I B 14 a: Die im Postscheck- oder Girowege bewirkten Einzahlungen sind nach der Zahlungsweise getrennt einzutragen. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 67 und 68. Der Einzahlungspflichtige darf anstatt mit seinem Namen mit seiner Steuernummer bezeichnet werden. Hinweis auf Ziffer 24 Buchstabe b des zweiten Einführungserlasses zur ARO. Zu I B 14 b: Sind zweckmäßig dann aufzustellen, wenn eine große Zahl von Einzahlungen aus dem Verwahrungsbuch in das Einnahmeprotokoll für die gleiche Einnahmeart umzubuchen sind. Hinweis auf Erläuterungsbuch zur ARO Seite 276 und Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 67 und 68.	Nähere Bestimmungen über das Verfahren bei Umbuchungen enthält § 18 MDA.	§§ 97 und 111 ARO Muster 37
15. Nachweisungen — B ₃ —*)	Vollziehungsbeamte Abholungsbeamte	..	Zu I B 15: Sind für sich während des Rechnungsjahres durchlaufend zu nummerieren und neben der laufenden Nummer mit den Buchstaben „B ₃ “ zu versehen. Die Nachweisungen sind tageweise zu sammeln und vom Kassenleiter aufzubewahren.	Die Einzahlungen sind an Hand der Nachweisungen § 15 Absatz 1 MDA gemäß mit der Maschine zu buchen.	§ 94 ARO Muster 36 ARO §§ 21 und 51 Kollatz § 19 BeitrO
c) für Lohnsteuerprüfungsbeamte	Lohnsteuerprüfungsbeamte	..	Zu I B 15 c: Hinweis auf Erlaß vom 21. März 1935 — H 2040 — 200 II — Ziffer 12.		
16. Buch für die Buchungstreifen der Buchungsmaschine	Maschinenbücher	Rechnungsbierteljahr	Zu I B 16: Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seite 46.	Für die Buchungstreifen jeder Maschine ist ein Buch einzurichten. Das Buch ist als Zeitbuch anzusehen.	§ 25 MDA
II. Sachbücher:					
1. Titelbuch	Buchhalter	Rechnungsjahr	Zu II 1: Das Titelbuch ist für laufende Haushalts-einnahmen und -ausgaben zu führen. Hinweis auf Seite 278 Erläuterungsbuch zur ARO und Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 68 und 69. Als besonderer Teilband des Titelbuchs ist zur Sollstellung der Strafen und Kosten der Teilband „Strafen und Kosten“ zu führen. Die Erhebung der Strafen und Kosten durch die FK ist in dem § 121 und in den folgenden Para-	Für die mit Buchungsmaschinen ausgestatteten FK kann der Teilband des Titelbuchs „Strafen und Kosten“ in Loseblattbuchform geführt werden. Hinweis § 121 Absatz 3 BuchO.	§ 112 ARO Muster 38 § 121 BuchO Muster 31 und StraRO Muster 6

*) Sind keine Tagesnachweisungen im Sinne des § 111 ARO

Bezeichnung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse	Die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse hat zu führen oder aufzustellen	Zeitraum, für den die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse zu führen sind	Bei Einrichtung und Führung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse ist besonders zu beachten	Die mit Buchungsmaschinen ausgearbeiteten Finanzkassen haben außerdem zu beachten	Hinweis auf
2. Sollbücher (Sollkartenteile)			graphen der BuchD, die Erhebung durch die BK in der StrafD vom 20. März 1935, RZVI Seite 159, geregelt.		
a) Sollkartei V	Buchhalter	Rechnungsjahr	Zu II 2: Zu den Sollkarten jedes Steuerbezirks ist ein Titelblatt nach Muster 9 BuchD zu führen. Wenn Sollkarten für mehrere Steuerbezirke in einem Karteikasten untergebracht sind, wird zu den in einem Karteibehälter aufbewahrten Sollkarten ein Titelblatt geführt. Hinweis auf §§ 34 Absatz 3 und 50 Absatz 3 BuchD und Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 69 und 70.		§§ 32 und 33 BuchD Muster 7 und 8
b) „ L	„	„			§ 49 BuchD Muster 10 und 11
c) Sollbuch für Einzelsteuern	„	„		Zu II 2c: Das Sollbuch ist in Form eines Loseblattbuchs, das Titelblatt nach Muster 28 BuchD zu führen.	§ 91 BuchD Muster 23 und 24 A und 24 N
d) Kartei über Ehestandsdarlehen (Darlehenskartei)	„	„	Zu II 2d: Die im Laufe eines Rechnungsjahrs abgeschlossenen Kontenkarten (Konten) sind am Schluß dieses Rechnungsjahrs von einem vom Vorsteher des Finanzamts damit beauftragten Beamten zu übernehmen und unter Verschuß aufzubewahren. Hinweis auf den Erlaß vom 13. Juli 1933 — H 2075 — 1/33 P Abschnitt V.		
3. Verwahrungsbuch					
a) für Gelbbeträge	„	„	Zu II 3 und 4: Auf der Titelseite ist ein Verzeichnis der angelegten Abschnitte zu führen. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 70 bis 72.		§ 114 ARD Muster 40
b) Teilband „Wertgegenstände“	Kassenleiter oder besonderer Beamter	Rechnungsjahr auf Weisung des Kassenleiters für mehrere Rechnungsjahre	Zu II 3a und 4: Der Buchhalter hat allmonatlich § 10 Absatz 3 letzter Satz ARD gemäß durch Namenszeichen anzuerkennen, daß je nach Lage des einzelnen Falles das für die Abwicklung Erforderliche veranlaßt worden ist. Die Bücher sind vierteljährlich aufzurechnen.		§ 114 ARD Muster 41 und § 88 Absätze 2, 4 und 5 ARD
4. Vorschubbuch	Buchhalter	Rechnungsjahr	Zu II 3b: Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 70 und 71.		
5. Abrechnungsbuch	Kassenleiter oder ein durch den Geschäftsplan zu bestimmender Beamter der Amtskasse	„	Zu II 4: Vorschüsse dürfen auch in einem Abschnitt des Verwahrungsbuchs nachgewiesen werden.		§ 115 ARD Muster 42
6. Anhang zum Wertscheinbuch Teilband St (Steuergut-schne I und II)	Buchhalter	Für mehrere Rechnungsjahre	Zu II 5: Der „Anhang zum Abrechnungsbuch“ ist bei den Zollkassen für die Abrechnung mit den Schlachtfteuerhilfsstellen zu führen. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 72 und 73.		§ 116 ARD Muster 43 und Muster 43 a
			Zu II 6: Für jede in Betracht kommende Bedarfsklasse ist ein Abrechnungskonto anzulegen. Hinweis auf die Erlasse vom 28. April 1939 — H 2044 — 50 VI, 25. Mai 1939 — H 2044 — 80 VI und 5. Oktober 1939 — H 2044 — 350 VI.		

Bezeichnung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse	Die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse hat zu führen oder aufzustellen	Zeitraum, für den die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse zu führen sind	Bei Einrichtung und Führung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse ist besonders zu beachten	Die mit Buchungsmaschinen ausgestatteten Finanzkassen haben außerdem zu beachten	Hinweis auf
III. Hilfsbücher:					
1. Tagestabelle	Kassier	Fortlaufend	Zu III 1: Nur zu führen, wenn besonderer Vorbuchführer bestellt ist. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seite 73.	—	§ 117 ARO und § 3 MDA
2. Postcheckkonto-gegenbuch	"	Auf Weisung des Kassenleiters für mehrere Rechnungsjahre	Zu III 2: Auf Ausfüllung von Spalte 6 ist besonders zu achten. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 74 und 75.	—	§ 118 ARO Muster 44
3. Girokontogegenbücher (Reichsbankgirokontogegenbuch)	"	"	Zu III 3: Eintragungen sind § 119 Absatz 2 ARO gemäß vorzunehmen. Die an die Reichsbank einzuliefernden Schecks sind mit der Hingabe oder der Absendung an die Reichsbank mit der Gesamtsumme im Reichsbankgirokontogegenbuch — Spalte 5 — zu buchen. Hinweis auf Anlage 2 § 6 Absatz 2, letzter Satz ARO und Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 75 und 76.	—	§ 119 ARO Muster 44
4. Schecküberwachungsbuch	Kassenleiter, Kassier oder ein besonders bestimmter Beamter	Fortlaufend, Gebrauchsvordrucke sind dafür in Buchform hergestellt	Zu III 4: Von den Eintragungen sind im Durchschreibeverfahren zwei Durchschriften zu fertigen, die mit den Schecks der Reichsbank einzusenden sind; eine Durchschrift erhält die AR mit dem Quittungsvermerk der Reichsbank zurück. Besonderer Wert ist auf die Ausfüllung der Spalte 7 zu legen. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 76 und 77 und auf den Erlass vom 27. September 1939 — H 2030 — 503 VI Ziffer 6.	—	§ 120 ARO Muster 46
5. Stundungsüberwachungsbuch	Buchhalter	Auf Weisung des Kassenleiters für mehrere Jahre	Zu III 5: Auch in Karteiform zulässig. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seite 77.	—	§ 121 ARO
6. Aufschubbuch	"	Rechnungs- vierteljahr	Zu III 6: Für jeden Steuerzweig ist grundsätzlich ein besonderes Aufschubbuch oder mindestens ein besonderer Abschnitt zu führen. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 77 und 78.	—	§ 122 ARO Absatz 1 Muster 47
7. Auftragsbuch	"	Rechnungsjahr	Zu III 7: Das Auftragsbuch ist auf Weisung des Kassenleiters zu führen. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seite 78.	—	§ 123 Absatz 1 ARO Muster 48
8. Wertveränderungsbuch	Kassier	Rechnungs- vierteljahr	Zu III 8: Auf Weisung des Vorstehers von AR mit erheblichem Zahlungsverkehr in fremden Geldsorten zu führen. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seite 79.	—	Anlage 4 § 4 zur ARO Muster 54
IV. Sonstige Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse:					
1. Geld- und Wertegangsbuch für den Postverkehr	Kassenleiter oder Kassier	Auf Weisung des Kassenleiters für mehrere Rechnungsjahre	Zu IV 1: Dieses Buch ist in zwei Abschnitten zu führen. Hinweis auf § 18 Absatz 3 Buchstaben a bis c ARO. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 79 und 80.	—	§ 124 ARO Muster 49

Bezeichnung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse	Die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse hat zu führen oder aufzustellen	Zeitraum für den die Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse zu führen sind	Bei Einrichtung und Führung der Bücher, Nachweisungen und Verzeichnisse ist besonders zu beachten	Die mit Buchungsmaschinen ausgestatteten Finanzklassen haben außerdem zu beachten	Hinweis auf
2. Überwachungsmitteilungen	Buchhalter	Vom 1. bis 10. " 11. " 20. " 21. " Ende des Monats	Zu IV 2: Die Überwachungsmitteilungen sind an die Reichshauptkasse oder an die Oberfinanzkasse am 11., 21. und 1. eines jeden Monats zu senden. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts S. 153.	—	§ 65 ARO Muster 11
3. Einnahmehachweisung A	"	Monatlich oder vierteljährlich	Zu IV 3 bis 7: Diese sind der Oberfinanzkasse bis zum vierten Kalendertag, nicht bis zum vierten Werktag des folgenden Monats einzureichen. Die Nachweisungen für das 4. Viertel des Rechnungsjahres sind bis zum 9. April oder, wenn dieser auf einen Sonn- oder Feiertag fällt, bis zum vorhergehenden Werktag der O.F.K. einzureichen. Hinweis auf §§ 101 Absätze 1 und 3 und 102 Absatz 2 ARO und auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 84 und 85.	—	§ 102 Absätze 1 bis 4 ARO Muster 20
4. Einnahmehachweisung B	"	"		—	§ 102 Absätze 1 bis 4 ARO Muster 21
5. Einnahmehachweisung C	"	"		—	§ 102 Absätze 1 bis 4 ARO Muster 22
6. Ausgabenachweisung	"	"		—	§ 102 Absatz 5 ARO Muster 23
7. Abschlußnachweisung	"	Rechnungs- vierteljahr	Zu IV 5 und 6: Diese sind nur noch nach Ablauf eines Rechnungsvierteljahrs einzureichen. Hinweis auf den Erlaß vom 27. September 1939 — H 2030 — 503 VI.	—	§ 101 Absätze 2 und 3 ARO Muster 18
8. Auszug aus dem Abrechnungsbuch	"	Monatlich	Zu IV 8: Dieser ist in doppelter Ausfertigung der O.F.K. mit den Einnahmehachweisungen einzusenden. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seiten 153 und 154.	—	§ 71 ARO Muster 16
9. Wertzeichen- und Wertscheinabschluß	"	Nach Abschluß des Rechnungsjahrs	Zu IV 9: Über jede Art von Wertscheinen, mit Ausnahme der Reichsverbilligungsscheine für Speisefette, ist ein Wertscheinabschluß aufzustellen. Dieser ist dem O.F. Präsi bis zum 15. Mai jedes Rechnungsjahres vorzulegen. Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Seite 85.	—	§ 102 a ARO Muster 23 a
10. Nachweisung über die bis zum Jahresabschluß für das Rechnungsjahr nicht abgewickelten Vorschüsse und Verwahrungen	"	"	Zu IV 10: Die Nachweisungen über die bis zum Jahresabschluß nicht abgewickelten Vorschüsse und Verwahrungen sind auf Grund des § 111 ARO und VB in Verbindung mit § 101 Absatz 2 ARO aufzustellen.	—	§ 111 ARO zu § 111 VB ARO Muster 9
11. Verzeichnis über den Stand der Schloßzähler und der Laufnummern	Kassenleiter	Rechnungsjahr		—	§ 20 MDA Probebuchungen sind besonders einzutragen und in der Bemerkungsspalte kenntlich zu machen.
12. Verzeichnis über Störungen im Betriebe der Buchungsmaschine	"	Fortlaufend		—	§ 29 Absatz 4 MDA