



Evangelische Kirche  
in Deutschland

# Neuregelung der Umsatzbesteuerung von kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts

## **Arbeitshilfe**

für die steuerliche  
Bestandsaufnahme  
in der Kirchengemeinde

## Impressum

Evangelische Kirche in Deutschland (EKD)

Herrenhäuser Straße 12 – 30419 Hannover

erarbeitet von der Arbeitsgruppe Umsatzsteuer

Telefon: 0511/2796-0

Info-Service Evangelische Kirche 0800/5040602

Email: [info@ekd.de](mailto:info@ekd.de)

[www.ekd.de](http://www.ekd.de)

## Handreichung und Information zum Umgang mit § 2b Umsatzsteuergesetz

### Haftungsausschluss

Die nachstehend zur Verfügung gestellten Informationen sind weder allumfassend noch auf die speziellen Bedürfnisse eines Einzelfalls zugeschnitten. Sie beinhalten und begründen keine Beratung und keine andere Form einer rechtsverbindlichen Auskunft. Die Information gibt die Interpretation der relevanten steuerrechtlichen Bestimmungen und ggf. die hierzu ergangene Rechtsprechung sowie Verfügungen der Finanzverwaltung wieder. Die Ausführungen beruhen auf dem Rechtsstand zum Zeitpunkt des Datums der Erstellung dieser Information. Auf künftige Änderungen in der rechtlichen Beurteilung wird nicht hingewiesen. Eine Gewährleistung oder Garantie für die Richtigkeit oder Vollständigkeit der Inhalte wird nicht übernommen. Soweit gesetzlich zulässig, kann keine Haftung für ein Tun oder Unterlassen übernommen werden, welches sich allein auf die erteilten Informationen gestützt hat. Dies gilt auch dann, wenn diese Informationen ungenau oder unrichtig gewesen sein sollten.

### Inhalt

1. Zusammenfassende Einführung in die Aufgabenstellung .....	4
2. § 2b UStG .....	5
2.1 Gesetzestext des § 2b UStG .....	5
2.2 Schematische Darstellung .....	6
3. Kurzkomentierung zu § 2b UStG .....	7
3.1 § 2b Absatz 1 UStG .....	7
3.2 § 2b Absatz 2 UStG .....	9
3.2.1 § 2b Absatz 2 Nummer 1 - Wettbewerbsgrenze 17.500 EUR .....	9
3.2.2 § 2b Absatz 2 Nummer 2 - Steuerfreiheit privater Unternehmer .....	10
3.3 § 2b Absatz 3 UStG – Leistungsbeziehungen zwischen jPöR .....	10
3.3.1 § 2b Absatz 3 Nummer 1 - den jPöR vorbehaltene Leistungen .....	11
3.3.2 § 2b Absatz 3 Nummer 2 - gemeinsame spezifische öffentliche Interessen .....	11
3.4 § 2b Absatz 4 UStG .....	13
4. Begriffsbestimmungen .....	14
4.1 Juristische Person des öffentlichen Rechts (jPöR) .....	14
4.2 Formen der Zusammenarbeit kirchlicher jPöR .....	14
4.2.1 Der Zweckverband .....	14
4.2.2 Die öffentlich-rechtliche Vereinbarung .....	14
4.2.3 Die Arbeitsgemeinschaft .....	15

4.3 Entgelt .....	15
4.4 Leistungsaustausch.....	16
4.5 Option zur Umsatzsteuer (§ 9 UStG) .....	16
4.6 Steuerbarkeit .....	16
4.7 Steuerpflicht .....	17
4.8 Steuerbefreiung.....	17
4.9 Änderungen bei der Vermögensverwaltung .....	17
4.10 Zuschüsse .....	18
5. Hinweise und Handlungsempfehlungen .....	19
5.1 Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG.....	19
5.2 Berechnung Umsatzsteuer .....	20
5.3 Übergangsregelung – Errichtung neuer Körperschaften.....	21
5.4 Handlungsempfehlungen .....	21
5.4.1 Überprüfung aller Ausgangsleistungen / Leistungsinventur .....	21
5.4.2 Vertragsinventur.....	22
5.4.3 Analyse der Vor- und Nachteile bei Anwendung des § 2b UStG.....	22
5.4.4 Anpassung von Rechtsgrundlagen (falls erforderlich).....	22
5.4.5 Identifizierung der künftigen steuerlichen Anforderungen .....	22
5.4.6 Definition von Prozessen und Strukturen .....	23
5.4.7 Durchführung von Informations- und Schulungsveranstaltungen.....	23
5.4.8 Weitere Handlungsempfehlungen .....	23
6. Steuer-ABC nach Stichworten .....	24
6.1 Katalog von Betätigungsfeldern und deren umsatzsteuerliche Einordnung (z. B. Kirchengemeinden) .....	24
6.2 Steuer-ABC: Erläuterungen zu den Tätigkeiten z. B. der Kirchengemeinden.....	31
6.3 Katalog von Betätigungsfeldern und deren umsatzsteuerliche Einordnung (z. B. (Erz-) Diözesen / Landeskirchen – Schwerpunkt Beistandsleistungen) .....	72
6.4 Steuer-ABC: Erläuterungen zu den Tätigkeiten z. B. der (Erz-) Diözesen / Landeskirchen – Schwerpunkt Beistandsleistungen.....	72
7. Muster .....	84
7.1 Projektschema für die Umsetzung .....	84
7.2 Prüfschema zu § 2b UStG .....	86
7.3 Ausfüllhinweise .....	87
7.4 Muster einer Zweckvereinbarung .....	87

## Zusammenfassende Einführung in die Aufgabenstellung

Durch das Steuerrechtsänderungsgesetz 2015 vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) wurde die umsatzsteuerliche Behandlung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) neu geordnet.

Der Gesetzgeber hat den jPöR die Option eingeräumt, § 2 Absatz 3 Umsatzsteuergesetz (UStG), der bisher die umsatzsteuerliche Behandlung der jPöR regelte, weiter für Leistungen anzuwenden, die vor dem 1. Januar 2021 ausgeführt werden. Diese Option wurde für die kirchlichen Körperschaften der Gliedkirchen nahezu flächendeckend ausgeübt, so dass den Gliedkirchen eine Übergangsfrist zur Verfügung steht, um sich auf die neue Rechtslage einzustellen.

Um die Gliedkirchen zu unterstützen, stellt diese Handreichung eine komprimierte Darstellung der neuen Rechtslage und die Einordnung typischer Sachverhalte im Rahmen eines Katalogs bereit. Darüber hinaus sind praktische Hinweise für die erforderlichen Maßnahmen enthalten.

Bislang wurden jPöR nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art als (umsatzsteuerlicher) Unternehmer angesehen. Durch die Anknüpfung an den Begriff des Betriebes gewerblicher Art aus dem Körperschaftsteuerrecht wurden Umsätze unter 35.000 EUR (Nichtaufgriffsgrenze) bislang in aller Regel als nicht steuerbar behandelt. Diese Möglichkeit besteht ab dem Jahr 2021 nicht mehr.

Der neue § 2b UStG kehrt die bisherige Systematik um:

Danach sind jPöR, soweit sie auf privatrechtlicher Grundlage handeln, stets Unternehmer und ihre Leistungen sind als umsatzsteuerbarer Umsatz den Regelungen des Umsatzsteuergesetzes (UStG) unterworfen.

Sie gelten nur dann **nicht** als Unternehmer, wenn sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, d.h., wenn sie auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung tätig werden (Gesetz, Verordnung, Satzung etc.) und diese Privilegierung nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt (§ 2b UStG als Ausnahmenvorschrift zum Unternehmerbegriff in § 2 Absatz 1 UStG).

§ 2b UStG beinhaltet eine verhältnismäßig komplex strukturierte Auflistung von Regelbeispielen, die die Annahme einer größeren Wettbewerbsverzerrung ausschließen. Das Bundesministerium der Finanzen hat mit Schreiben vom 16.12.2016 Festlegungen für die Anwendung des § 2b UStG getroffen, die für die Auslegung herangezogen werden können. Die folgende Kurzkomentierung basiert im Wesentlichen auf diesem Schreiben, stellt aber kirchentypische Sachverhalte in den Vordergrund.

Bereits an dieser Stelle machen wir darauf aufmerksam, dass das Steuerrecht einem dynamischen Entwicklungs- und Veränderungsprozess unterworfen ist. Der Leitfaden – insbesondere das Steuer ABC (siehe 6.) – wird kontinuierlich überarbeitet und ergänzt, kann aber kein Garant dafür sein, jeden steuerlichen (Einzel-) Fall abzubilden. Er bezieht sich zum jetzigen Zeitpunkt zudem ausschließlich auf die umsatzsteuerliche Betrachtung der Einnahmenseite (aktuell der Kirchengemeinden).

## Hinweis:

**Für die Körperschaft- und Gewerbesteuer bleiben die bisherigen Regelungen unverändert.**

## 2. § 2b UStG

### 2.1 Gesetzestext des § 2b UStG

(1) Vorbehaltlich des Absatzes 4 gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer im Sinne des § 2, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben. Satz 1 gilt nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

(2) Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor, wenn

1. der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17 500 Euro jeweils nicht übersteigen wird oder

2. vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9) einer Steuerbefreiung unterliegen.

(3) Sofern eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn

1. die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen oder

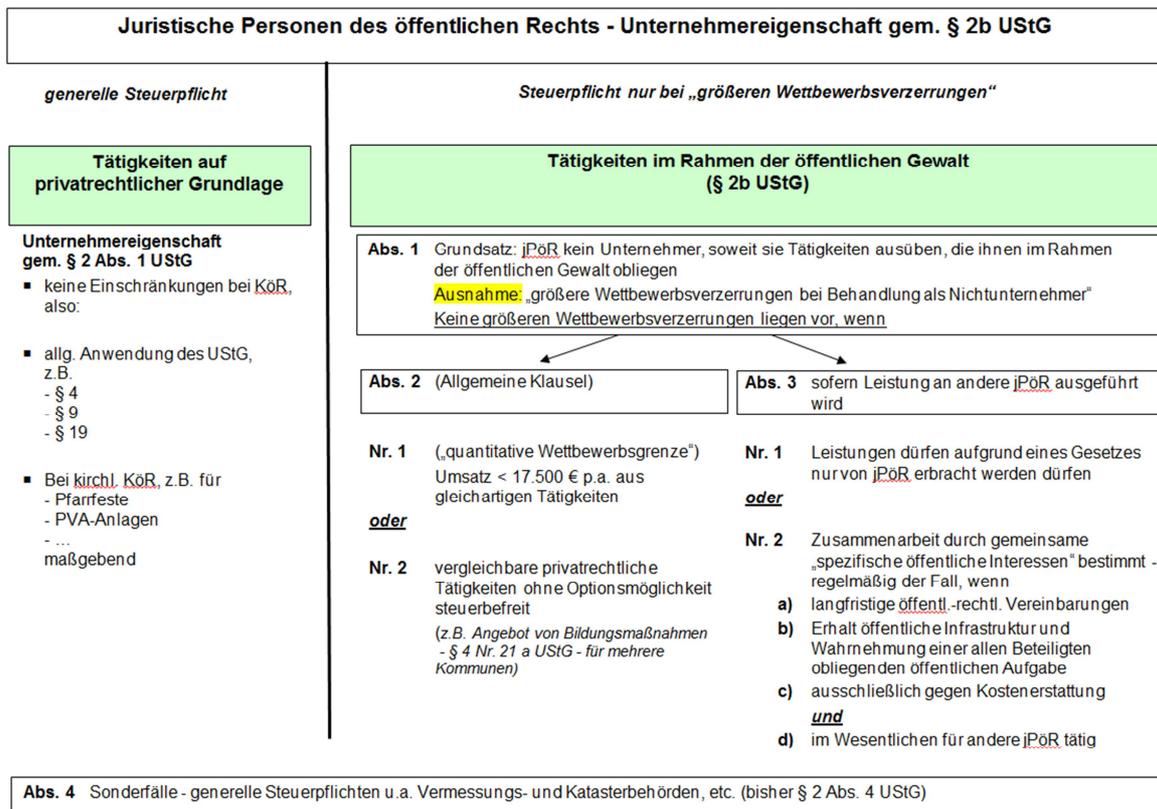
2. die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn

- a) die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
- b) die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
- c) die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
- d) der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.

(4) Auch wenn die Voraussetzungen des Absatzes 1 Satz 1 gegeben sind, gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des § 2 Absatz 1 mit der Ausübung folgender Tätigkeiten stets als Unternehmer:

1. die Tätigkeit der Notare im Landesdienst und der Ratschreiber im Land Baden-Württemberg, soweit Leistungen ausgeführt werden, für die nach der Bundesnotarordnung die Notare zuständig sind;
2. die Abgabe von Brillen und Brillenteilen einschließlich der Reparaturarbeiten durch Selbstabgabestellen der gesetzlichen Träger der Sozialversicherung;
3. die Leistungen der Vermessungs- und Katasterbehörden bei der Wahrnehmung von Aufgaben der Landesvermessung und des Liegenschaftskatasters mit Ausnahme der Amtshilfe;
4. die Tätigkeit der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung, soweit Aufgaben der Marktordnung, der Vorratshaltung und der Nahrungsmittelhilfe wahrgenommen werden;
5. Tätigkeiten, die in Anhang I der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1) in der jeweils gültigen Fassung genannt sind, sofern der Umfang dieser Tätigkeiten nicht unbedeutend ist.

## 2.2 Schematische Darstellung



### 3. Kurzkomentierung zu § 2b UStG

#### 3.1 § 2b Absatz 1 UStG

##### § 2b Absatz 1 UStG

*„Vorbehaltlich des Absatzes 4 gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer im Sinne des § 2, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben. Satz 1 gilt nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.“*

Hierunter fallen alle Tätigkeiten, die dem Hoheitsbereich zuzuordnen sind, so dass kirchliche Körperschaften des öffentlichen Rechts insoweit grundsätzlich nicht als Unternehmer gelten und die Leistungen damit nicht steuerbar sind.

- **Juristische Personen des öffentlichen Rechts**

Hierzu gehören die kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts (Evangelische Kirche in Deutschland (EKD), Landeskirchen, Vereinigte Evangelisch-Lutherische Kirche Deutschlands (VELKD), Diözesen, Kirchenkreise/Dekanate, Kirchengemeinden) einschließlich der aus Ihnen gebildeten Verbände (z. B. kirchliche Verwaltungs- und Zweckverbände) oder sonstige Einheiten, die aufgrund öffentlichen Rechts eigene Rechtspersönlichkeit besitzen, z. B. öffentlich-rechtliche Anstalten und Stiftungen; siehe i. Ü. 4.1.

- **Unternehmer**

Ob eine kirchliche jPöR Unternehmer ist, richtet sich grundsätzlich nach den allgemeinen Regeln des § 2 Absatz 1 UStG, d. h. Unternehmer ist, wer selbständig eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen (auch ohne Absicht, Gewinn zu erzielen) ausübt. Auch auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erhobene Abgaben wie z. B. Beiträge oder Gebühren stellen Einnahmen im Sinne der Norm dar.

- **Tätigkeit im Rahmen öffentlicher Gewalt**

Kirchliche jPöR sind (ebenso wie staatliche und kommunale jPöR) im Rahmen öffentlicher Gewalt tätig, wenn sie ihre Tätigkeit aufgrund einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung in Form einer kirchlichen Rechtsetzung (z. B. Gesetze, Rechtsverordnungen, Satzungen, öffentlich-rechtliche Verträge, Verwaltungsvereinbarungen usw.) ausüben. Hiervon machen kirchliche jPöR beispielsweise in Bereichen Gebrauch, in denen den staatlichen Rechten vergleichbare Hoheitsrechte bestehen. Dies betrifft z. B. das Recht zur Steuererhebung, die Rechtsetzungsautonomie oder die Dienstherrenfähigkeit. Im Rahmen öffentlicher Gewalt werden kirchliche jPöR darüber hinaus in der Erfüllung ihres Auftrags der Verkündigung tätig. Dabei ist der Begriff der Verkündigung nicht auf bestimmte Handlungsformen begrenzt zu verstehen, sondern

umfasst jedes kirchliche Handeln, das dem Ausdruck und der Vermittlung des christlichen Glaubens dient.

*Beispiele:*

*Eine Kirchengemeinde regelt die Höhe der öffentlich-rechtlichen Gebühren für die Nutzung des kirchlichen Friedhofs per Satzung.*

*Ein kirchliches Verwaltungsamt regelt per Satzung die Erhebung von Gebühren für die Erteilung kirchenaufsichtlicher Genehmigungen.*

*Eine Landeskirche regelt kirchengesetzlich verbindlich die Übernahme von Verwaltungsaufgaben der Kirchengemeinden durch Verwaltungsverbände gegen Zahlung einer Kostenersatzpauschale.*

*Eine jPöR (z. B. Kirchenkreis oder Landeskirche) übernimmt aufgrund einer Verwaltungsvereinbarung (z. B. Zweckvereinbarung) die Aufgaben z. B. im Bereich des kirchlichen Meldewesens oder der Kirchensteuer für die auftragserteilende jPöR (Tätigkeit im übertragenen Rechtsbereich).*

*Zwei Landeskirchen schließen eine öffentlich-rechtliche Vereinbarung über die gemeinsame Ausbildung z. B. von Pfarrerinnen und Pfarrern, Vikarinnen und Vikaren, Verwaltungspersonal.*

Tätigkeiten, die sachlich nicht öffentlich-rechtlich betrieben werden können, werden auch dann nicht im Rahmen öffentlicher Gewalt ausgeübt, wenn eine öffentlich-rechtliche Form gewählt wird. Dies betrifft z. B. Warenverkäufe.

Nicht steuerbar bleiben aber die sog. Hilfsgeschäfte, z. B. die Veräußerung nicht mehr benötigter Gegenstände aus dem nichtunternehmerischen Bereich wie EDV-Anlagen, Büroausstattung, Bestuhlung, Kirchengemeinschaft usw., da diese Tätigkeit nicht nachhaltig ausgeübt wird, und damit nicht unternehmerisch ist.

- **Keine größere Wettbewerbsverzerrung**

Nicht steuerbar sind Tätigkeiten im Rahmen öffentlicher Gewalt, die überhaupt nicht im Wettbewerb stattfinden, weil gleichartige Leistungen von privaten Unternehmern nicht erbracht werden können bzw. dürfen.

*Beispiele:*

*Gebührenpflichtige kirchenaufsichtliche Genehmigungen stellen originär kirchlich hoheitliches Handeln dar, da insoweit Private - auch potenziell - nicht tätig werden können.*

*Die (kostenpflichtige) Finanzbuchhaltung der Kirchengemeinden durch jPöR (z. B. Kirchenkreise) findet nicht im Wettbewerb statt, wenn die Kirchengemeinden durch Rechtsvorschrift verpflichtet sind, die Leistung dieser Stellen in Anspruch zu nehmen (Anschluss- und Benutzungszwang einheitlich für den Bereich einer Körperschaft).*

*Dagegen könnte ein Wettbewerb gegeben sein, wenn eine kirchliche Einrichtung Beratungsleistungen gegen Entgelt oder Gebühr anbietet, ohne dass ein Anschluss- und Benutzungszwang besteht. Entsprechende Leistungen können auch von privaten Unternehmern erbracht werden, so dass eine Wettbewerbssituation vorliegt.*

Abzustellen ist nicht auf den tatsächlichen Wettbewerb, sondern darauf, ob die Art der erbrachten Leistungen (im Gebiet einer Körperschaft) auch von privaten Dritten angeboten werden kann und damit dieselben Bedürfnisse befriedigt werden.

Verzerrungen im Wettbewerb im Sinne des § 2b UStG entstehen, wenn öffentliche und private Anbieter aufeinandertreffen können und die unterschiedliche Besteuerung die Wettbewerbssituation zugunsten oder zulasten eines Marktteilnehmers verfälscht. Eine größere Wettbewerbsverzerrung liegt vor, wenn die Auswirkung der unterschiedlichen Besteuerung nicht lediglich unbedeutend ist.

### **Hinweis: Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage**

JPöR sind nach § 2 Absatz 1 UStG immer dann unternehmerisch tätig, wenn sie Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage erbringen.

#### 3.2 § 2b Absatz 2 UStG

§ 2b Absatz 2 UStG enthält eine nicht abschließende Aufzählung von Fällen, in denen bei einer öffentlich-rechtlichen Betätigung einer JPöR keine größeren Wettbewerbsverzerrungen anzunehmen sind – und die damit als nicht steuerbar von der Umsatzbesteuerung ausgenommen sind.

##### 3.2.1 § 2b Absatz 2 Nummer 1 - Wettbewerbsgrenze 17.500 EUR

#### *§ 2b Absatz 2 Nummer 1 UStG*

*„Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor, wenn*

*1. der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17 500 Euro jeweils nicht übersteigen wird“*

Soweit der Jahresumsatz für gleichartige Tätigkeiten voraussichtlich 17.500 EUR nicht übersteigt, wird unwiderlegbar unterstellt, dass die Nichtbesteuerung nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Es kommt auf die Beurteilung der Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahres, nicht auf die tatsächlich erzielten Umsätze an.

Gleichartig sind Tätigkeiten, die aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers die gleichen Bedürfnisse befriedigen.

Diese Regelung greift nur, soweit die Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt, also aufgrund einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung ausgeübt wird.

Diese Regelung ist nicht vergleichbar mit der Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG. Im Rahmen der Kleinunternehmerregelung kommt es auf die Summe aller steuerpflichtigen Umsätze eines Unternehmers an. Die Steuerbarkeit der Umsätze wird nicht berührt. Siehe auch 5.1

### 3.2.2 § 2b Absatz 2 Nummer 2 - Steuerfreiheit privater Unternehmer

#### *§ 2b Absatz 2 Nummer 2 UStG*

*„Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor, wenn ...*

*2. vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9) einer Steuerbefreiung unterliegen.“*

Werden vergleichbare Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage aufgrund einer Steuerbefreiung nicht mit Umsatzsteuer belastet, führt die Nichtbesteuerung zu keiner (größeren) Wettbewerbsverzerrung. Dies gilt nicht für Umsätze, bei denen nach § 9 Absatz 1 UStG auf die Steuerbefreiung verzichtet werden kann.

#### *Beispiel:*

*Eine Kirchengemeinde erhebt KiTa-Gebühren aufgrund einer Beitragssatzung. Der Betrieb ist kirchlich hoheitlich – sowohl der Betrieb als auch die Gebührenerhebung erfolgen aufgrund öffentlich-rechtlicher Sonderregelung. Dass die Kirchengemeinde insoweit nicht als Unternehmerin gilt, führt nicht zu einer größeren Wettbewerbsverzerrung, da außerhalb einer Tätigkeit im Rahmen öffentlicher Gewalt die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 25 UStG anzuwenden ist. Daher sind die Umsätze nicht steuerbar.*

*Eine kirchliche Einrichtung bietet Kurse für Erzieherinnen und Erzieher an und erhebt dafür Gebühren als Kostenbeitrag aufgrund einer Gebührensatzung. Aufgrund von § 2b Absatz 2 Nummer 2 entfällt für jPöR bereits die Steuerbarkeit, so dass diese Umsätze nicht erklärt werden müssen. Sofern derartige Veranstaltungen privatrechtlich vergütet werden, wären sie nach § 4 Nummer 22 Buchstabe a steuerbefreit, wenn sie von den dort angeführten Personen veranstaltet werden.*

### 3.3 § 2b Absatz 3 UStG – Leistungsbeziehungen zwischen jPöR

§ 2b Absatz 3 UStG ersetzt die bisherigen Regelungen zu der sogenannten Amtshilfe bzw. den Beistandsleistungen zwischen jPöR. Sie beinhaltet einen nicht abschließenden Katalog von Voraussetzungen, unter denen der Gesetzgeber jedenfalls keine größeren Wettbewerbsverzerrungen bei Leistungen einer JPöR an eine andere annimmt.

Neben wirtschaftlichen Leistungen, die an externe Dritte erbracht werden, gehen jPöR häufig auch Kooperationen mit anderen jPöR ein. Dabei werden in der Regel

gegen Kostenerstattung hoheitliche Aufgaben der jeweils anderen jPöR übernommen. Bei diesen so genannten Beistandsleistungen kann es sich beispielsweise um Personalgestellungen oder die Übernahme von Verwaltungstätigkeiten handeln. Auch bei den kirchlichen jPöR ist es langjährige Praxis, übergreifende Verwaltungseinheiten zu bilden, um so Verwaltungsaufwand zu reduzieren. Nach Auffassung der Finanzverwaltung waren Beistandsleistungen nach bisherigem Recht bei der erbringenden jPöR stets als hoheitliche Tätigkeit einzustufen, so dass diese damit nicht unternehmerisch tätig war. In der Folge konnte die erbringende jPöR der jeweils anderen die Beistandsleistungen ohne Umsatzsteuer in Rechnung stellen.

Durch die Neuregelung der Umsatzbesteuerung beschreibt der Gesetzgeber anders als bisher nicht mehr die notwendigen Voraussetzungen der Unternehmereigenschaft von jPöR, sondern nennt nur noch die Ausschlusskriterien, bei deren Vorliegen die jPöR nicht unternehmerisch handelt. Neben der Ausübung öffentlicher Gewalt ist die zweite Voraussetzung für nichtunternehmerisches Handeln, dass die jPöR nicht in Wettbewerb zu privaten Dritten treten darf.

§ 2b Absatz 3 UStG beschreibt in seinen Nummern 1 und 2 Fälle der vertikalen und horizontalen Zusammenarbeit von jPöR, so genannte Beistandsleistungen, bei denen aus Sicht des Gesetzgebers keine größeren Wettbewerbsverzerrungen entstehen.

### 3.3.1 § 2b Absatz 3 Nummer 1 - den jPöR vorbehalten Leistungen

#### *§ 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG*

*„Sofern eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn*

*1. die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen“*

Die Zusammenarbeit bei Leistungen, die aufgrund (kirchen-) gesetzlicher Bestimmungen nur von jPöR erbracht werden können, schließt einen Wettbewerb mit privaten Marktteilnehmern und damit eine größere Wettbewerbsverzerrung aus. Gesetzliche Bestimmungen sind enger zu verstehen als öffentlich-rechtliche Sonderregelungen „im Rahmen der öffentlichen Gewalt“. Sie umfassen aber auch Kirchengesetze und u. a. kirchlich-autonome Rechtsetzungsakte (z. B. kirchliche Rechtsverordnungen).

*Beispiel:*

*Eine gemeinsame Finanzbuchhaltung oder ein gemeinsames Kirchenbuchamt kann diese Voraussetzungen erfüllen, wenn der kirchengesetzliche Rahmen eine Vergabe an private Unternehmer nicht zulässt (z. B. durch Anschluss- und Benutzungszwang)*

### 3.3.2 § 2b Absatz 3 Nummer 2 - gemeinsame spezifische öffentliche Interessen

#### § 2b Absatz 3 Nummer 2 UStG

*„Sofern eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn*

...

*2. die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn*

- a) die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,*
- b) die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,*
- c) die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und*
- d) der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.“*

Auch eine durch spezifische kirchliche öffentliche Interessen bestimmte Zusammenarbeit führt regelmäßig nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen, wenn folgende Kriterien kumulativ erfüllt sind:

- zu a): langfristige öffentlich-rechtliche Vereinbarungen

Die Leistungen beruhen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen wie z. B. öffentlich-rechtlichen Verträgen, Verwaltungs- / Zweckabkommen und dergleichen. Langfristig sind grundsätzlich unbefristete Vereinbarungen sowie Vereinbarungen über einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren. Bei kürzeren Zeiträumen kommt es auf die Art der Tätigkeit an (befristetes Projekt).

- zu b): Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe

Die Leistungen dienen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe. Für die Kirchen fällt darunter insbesondere die Verkündigung und die Seelsorge sowie die dafür genutzten öffentlichen Sachen einschließlich Kirchen, Kapellen, Pfarr- und Gemeindehäusern. Die zur Erhaltung der kirchlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden kirchlichen Aufgabe sowie bei ihnen von staatlichen Stellen übertragenen Aufgaben können auch wahrgenommen werden im Rahmen von mandatierenden oder delegierenden Aufgaben durch öffentlich-rechtliche Vereinbarungen.

Die Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe beschreibt die Zusammenarbeit mehrerer jPöR, um ein gemeinsames Ziel zu erreichen, nämlich eine oder mehrere gemeinsame Aufgaben im kirchlichen Interesse zu erfüllen. Eine gemeinsame Aufgabenerfüllung liegt auch dann vor, wenn die Aufgabe in Gänze auf die leistende jPöR übertragen wird.

Um die Nicht-Steuerbarkeit zu erreichen, muss die jeweilige kirchliche Aufgabe damit in Gänze durch die andere jPöR erbracht werden. Die Übernahme von Teilaufgaben oder Hilfsgeschäften wird hingegen zur Steuerbarkeit dieser Leistungen führen. In der Praxis wird es eher schwierig sein abzugrenzen, ob lediglich Einzelarbeiten oder eine kirchliche Aufgabe vollständig erbracht bzw. übertragen wird.

Sogenannte verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten, wie z. B. die Gebäudereinigung, dienen nicht der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe.

*Beispiel:*

*Eine Versorgungskasse in der Rechtsform einer KdöR übernimmt für kirchliche Anstellungsträger aufgrund einer öffentlich-rechtlichen Vereinbarung in Gänze die Aufgaben der Bezüge- und Entgeltfestsetzung. Die Übernahme dieser Tätigkeit als Ganzes dient dem Erhalt der öffentlichen (kirchlichen) Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen (kirchlichen) Aufgabe.*

*Die Zurverfügungstellung eines Gemeindebusses an Nachbarkirchengemeinden für Gemeindeaktivitäten führt auch dann nicht zur Nicht-Steuerbarkeit, wenn hierfür eine öffentlich-rechtliche Vereinbarung abgeschlossen wird. Hier liegt eher eine punktuelle Hilfstätigkeit vor und nicht die Sicherstellung einer kirchlichen Aufgabe als solcher.*

- zu c): gegen Kostenerstattung

Die Leistungen dürfen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden. Dabei ist jede sachgerechte Kostenermittlung anzuerkennen, auch der Ansatz von Pauschalkostensätzen. Fixkosten wie Mieten und Abschreibungen können einbezogen werden, Verzinsung des Eigenkapitals und Rücklagen nicht.

- zu d): gleichartige Leistungen im Wesentlichen nur an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts

Der Leistende darf gleichartige Leistungen im Wesentlichen nur an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringen. Davon ist auszugehen, wenn mehr als 80 % der Leistungen an andere jPöR erbracht werden. Zugrunde zu legen ist der durchschnittliche Gesamtumsatz der letzten drei Jahre.

### 3.4 § 2b Absatz 4 UStG

Im kirchlichen Bereich gibt es hierzu keine Anwendungsfälle.

## 4. Begriffsbestimmungen

### 4.1 Juristische Person des öffentlichen Rechts (jPöR)

JPöR sind Rechtssubjekte, die kraft Gesetzes Rechtsfähigkeit besitzen. Allgemein wird unterschieden zwischen Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts.

Hierzu gehören die kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts (Evangelische Kirche in Deutschland (EKD), Landeskirchen, Vereinigte Evangelisch-Lutherische Kirche Deutschlands (VELKD), Diözesen, Kirchenkreise/Dekanate, Kirchengemeinden) einschließlich der aus Ihnen gebildeten Verbände (z. B. kirchliche Verwaltungs- und Zweckverbände) oder sonstigen Einheiten, die aufgrund öffentlichen Rechts eigene Rechtspersönlichkeit besitzen, z. B. öffentlich-rechtliche Anstalten, Stiftungen und Orden.

Juristische kirchliche Personen des Privatrechts, wie z. B. kirchliche gemeinnützige Vereine oder gemeinnützige GmbH's unterfallen nicht dem Anwendungsbereich des § 2b UStG. Für sie gelten ggf. die Bestimmungen der Gemeinnützigkeit (§§ 51 ff. AO, § 12 Absatz 2 Nummer 8 UStG).

### 4.2 Formen der Zusammenarbeit kirchlicher jPöR

Die Zusammenarbeit kirchlicher jPöR kann in unterschiedlichen Rechtsformen erfolgen. Es ist im Einzelfall zu prüfen, welche Handlungsform auf Grund des jeweiligen gliedkirchlichen Rechts zulässig ist.

#### 4.2.1 Der Zweckverband

Zweckverbände werden durch Zusammenschluss mehrerer jPöR gegründet, um bestimmte öffentliche Aufgaben gemeinsam wahrzunehmen. Grundlage für den Zusammenschluss ist in der Regel ein Gesetz und/oder ein öffentlich-rechtlicher Vertrag. Der Zweckverband ist selbst eine Körperschaft des öffentlichen Rechts. Mitglieder, Rechte und Pflichten des Zweckverbandes, seine Aufgaben und die Art seiner Finanzierung sind nach Maßgabe des gliedkirchlichen Rechts zu regeln. Dem Zweckverband kann die Erfüllung öffentlich-rechtlicher Aufgaben ganz oder teilweise übertragen werden.

#### 4.2.2 Die öffentlich-rechtliche Vereinbarung

Öffentlich-rechtliche Vereinbarungen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sind insbesondere der öffentlich-rechtliche Vertrag, Verwaltungsabkommen- und -vereinbarungen sowie Staatsverträge, zu denen auch Staatskirchenverträge und Konkordate gehören.

Grundsätzlich kann man vom Vorliegen eines öffentlich-rechtlichen Vertrages ausgehen, wenn eine kirchliche jPöR einen Vertrag mit einer anderen kirchlichen jPöR schließt und der Vertrag eine Regelung enthält, die dem öffentlichen Recht zuzuordnen ist (z. B. eine Vereinbarung über die gemeinsame Ausbildung von Vikarinnen und Vikaren). Auch die Kirchen können sich auf Grund ihres Selbstorganisationsrechts ein eigenes Verwaltungsverfahrenrecht schaffen. So hat die EKD im Jahr 2009 ein eigenes Verwaltungsverfahren- und -zustellungsgesetz (VVZG-EKD) erlassen, in dem die Möglichkeit vorgesehen ist, dass Kirchenbehörden öffentlich-rechtliche Verträge abschließen können.

Laut BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 liegt ein öffentlich-rechtlicher Vertrag insbesondere dann vor, wenn:

- eine öffentlich-rechtliche Norm zum Abschluss eines öffentlich-rechtlichen Vertrags berechtigt (z. B. § 48 VVZG-EKD),
- öffentlich-rechtliche Normen bestehen, die die Leistungsverpflichtungen regeln,
- er dem Vollzug einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung dient,
- sich einer der beiden Vertragspartner zum Erlass einer hoheitlichen Maßnahme verpflichtet.

Nehmen jPöR öffentlich-rechtliche Aufgaben dauerhaft gemeinsam wahr, können sie auch eine öffentlich-rechtliche Vereinbarung in Form einer Zweckvereinbarung schließen. In diesem Fall erfüllt einer der Beteiligten gegen entsprechende Kostenerstattung die gemeinsame Aufgabe oder gewährt den übrigen Beteiligten die Mitbenutzung einer von ihm betriebenen Einrichtung. Art und Weise der gemeinsamen Aufgabenwahrnehmung sowie deren Finanzierung müssen zwischen den Beteiligten in der öffentlich-rechtlichen Vereinbarung geregelt werden.

Zwecks leichter Nachweisbarkeit wird für den Abschluss einer öffentlich-rechtlichen Vereinbarung die Schriftform empfohlen; der Nachweis kann auch durch protokollierte Beschlüsse der zuständigen Gremien erfolgen. Zu ihrer Wirksamkeit ist je nach landeskirchlichen Regelungen ggf. eine Genehmigung der zuständigen Stelle einzuholen.

#### 4.2.3 Die Arbeitsgemeinschaft

Eine besondere Form der öffentlich-rechtlichen Vereinbarung ist die Arbeitsgemeinschaft. Arbeitsgemeinschaften können gebildet werden, um Angelegenheiten gemeinsam zu bearbeiten und aufeinander abzustimmen. Dabei bleiben die jeweiligen Rechtspersonen Träger ihrer Aufgaben mit allen ihren Rechten und Pflichten – auch gegenüber Dritten. In der öffentlich-rechtlichen Vereinbarung über die Bildung der Arbeitsgemeinschaft sind deren Aufgaben, sowie ggf. die Finanzierung zu regeln.

#### 4.3 Entgelt

Entgelt ist alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der ggf. anfallenden Umsatzsteuer.

Der Umfang des Entgelts beschränkt sich nicht auf die bürgerlich-rechtlich bestimmte oder bestimmbare Gegenleistung für eine Leistung, sondern erstreckt sich auf alles, was der Leistungsempfänger tatsächlich für die an ihn bewirkte Leistung aufwendet. Es kommt nicht darauf an, ob das Entgelt kostendeckend erhoben wird; auch eine Schutzgebühr ist ein Entgelt.

#### 4.4 Leistungsaustausch

Ein Leistungsaustausch setzt voraus, dass Leistender und Leistungsempfänger vorhanden sind und der Leistung eine Gegenleistung (Entgelt) gegenübersteht. Für die Annahme eines Leistungsaustauschs müssen Leistung und Gegenleistung in einem wechselseitigen Zusammenhang stehen. § 1 Absatz 1 Nummer 1 UStG setzt für den Leistungsaustausch einen unmittelbaren, nicht aber einen inneren (synallagmatischen) Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt voraus. Es ist ausreichend, wenn eine Gegenleistung erwartet werden kann.

Ein nicht steuerbarer Leistungsaustausch liegt vor bei Leistungsbeziehungen innerhalb einer Körperschaft (Innenumsatz; z. B. zwischen Körperschaft und ihrer rechtlich unselbständigen Einrichtung).

Wird eine Leistung unentgeltlich erbracht, fehlt es in der Regel an einem Leistungsaustausch. Auch durch die Verlagerung von Aufgaben können Leistungsbeziehungen vermieden werden.

#### 4.5 Option zur Umsatzsteuer (§ 9 UStG)

Der Unternehmer kann bestimmte steuerfreie Umsätze, u. a. nach § 4 Nummer 9 Buchstabe a UStG (Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen), § 4 Nummer 12 UStG (Vermietung und Verpachtung von Grundstücken), § 4 Nummer 13 UStG (Leistungen der Wohnungseigentümergeinschaft an die Wohnungseigentümer) oder § 4 Nummer 19 UStG (Blindenumsätze), als steuerpflichtig behandeln, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird. Dies kann evtl. im Hinblick auf einen Vorsteuerabzug sinnvoll sein.

#### 4.6 Steuerbarkeit

Im Umsatzsteuerrecht spricht man von der Steuerbarkeit einer Leistung, wenn diese Leistung in den Anwendungsbereich des Umsatzsteuergesetzes fällt. Ist eine Leistung steuerbar, so ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob hier eine Steuerbefreiung greift oder ob tatsächlich Steuer zu zahlen ist. Hier spricht man von der Steuerfreiheit bzw. der Steuerpflicht. Bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts gibt es den nichtunternehmerischen Bereich, also den Bereich der die hoheitlichen Tätigkeiten umfasst, für die die jPöR nicht als Unternehmer im Sinne des UStG anzusehen ist.

Voraussetzung für eine steuerbare Leistung ist unter anderem, dass diese von einem Unternehmer ausgeübt wird. Ist die Person, die die Leistung erbringt, kein Unternehmer, liegt auch keine steuerbare Leistung vor.

## 4.7 Steuerpflicht

Steuerpflichtig sind die steuerbaren Umsätze eines Unternehmers, die nicht vom Gesetzgeber für steuerfrei erklärt werden.

## 4.8 Steuerbefreiung

Der Gesetzgeber hat gewisse steuerbare Leistungsbeziehungen für steuerfrei erklärt. D. h., dass diese Lieferungs- und Leistungsbeziehungen nicht mit Umsatzsteuer belastet sind (§ 4 UStG). Hierunter fällt z. B. der Betrieb von Kindergärten (§ 4 Nummer 25 UStG).

Nach der Neuregelung in § 2b UStG ist grundsätzlich zunächst nur die Frage zu beantworten, ob eine Leistung generell steuerbar ist. Aber auch wenn eine Leistung umsatzsteuerbar ist, kann sie dennoch von der Umsatzsteuer befreit sein. Hier kommen die Steuerbefreiungsvorschriften nach § 4 UStG in Betracht. Zu den wichtigsten Steuerbefreiungsvorschriften für kirchliche Körperschaften gehören:

- Zinserträge (vgl. § 4 Nummer 8 UStG)
- Grundstückverkäufe (vgl. § 4 Nummer 9 Buchstabe a) UStG)
- Vermietungen und Verpachtungen (mit diversen, steuerpflichtigen Ausnahmen – z. B. **nicht** die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden; **nicht** die Vermietung von Pkw Stellplätzen) (vgl. § 4 Nummer 12 UStG)
- Umsätze kultureller Einrichtungen und Veranstaltungen der öffentlichen Hand, z. B. Kirchenführungen, Orchester, Chöre, Büchereien; entsprechende Einrichtungen der Kirchengemeinden bedürfen einer Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde (vgl. § 4 Nummer 20 Buchstabe a) UStG)
- Fortbildungen, Schulungen und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher und/oder belehrender Art, die u. a. von jPöR durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Kostendeckung verwendet werden (vgl. § 4 Nummer 22 Buchstabe a) UStG)
- Jugendfahrten, Ferienbetreuung und andere Leistungen der Jugendhilfe, wenn diese u. a. von Kirchen und Religionsgemeinschaften des öffentlichen Rechts erbracht werden (vgl. § 4 Nummer 25 UStG)

## 4.9 Änderungen bei der Vermögensverwaltung

Infolge der Anknüpfung an den BgA-Begriff unterlagen bisher auch Tätigkeiten aus dem Bereich der Vermögensverwaltung (insbesondere langfristige Vermietung und Verpachtung von kirchlichen Liegenschaften und Immobilien) nicht der Umsatzsteuer. Sie waren der nicht unternehmerischen Sphäre der jPöR zugeordnet und damit nicht steuerbar. Zukünftig werden diese vermögensverwaltenden Tätigkeiten jedoch unternehmerisch und unterfallen damit den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes. Allerdings können Steuerbelastungen durch die Inanspruchnahme von Steuerbefreiungsnormen (§ 4 UStG) vielfach vermieden werden (siehe 5.2).

#### 4.10 Zuschüsse

Seit einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) im Jahr 2008 (BFH, 27.11.2008 - V R 8/07 - Evangelischer Presseverband) ist auch bei Zuschüssen, die eine jPöR aus ihrem Haushalt an eine Einrichtung vergibt, die Frage zu beantworten, wie dieser Zuschuss hinsichtlich der Umsatzsteuer zu behandeln ist. Handelt es sich um einen umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch? Oder gibt es einen solchen Leistungsaustausch gar nicht, weil die Zahlung ganz allgemein die Tätigkeit der Einrichtung unterstützen soll?

Grundsätzlich ist eine Abgrenzung zwischen einem nicht steuerbaren, sogenannten „echten Zuschuss“ und einem steuerbaren, sogenannten „unechten Zuschuss“ vorzunehmen.

Beim „echten“ Zuschuss (vgl. Abschnitt 10.2. Absatz 7-10 UStAE) fällt keine Umsatzsteuer an, da es sich um eine einseitige Leistung handelt und es somit am Leistungsaustausch fehlt.

Er liegt insbesondere vor, wenn die jPöR Gelder zur Verfügung stellt, damit die Einrichtung allgemein ihre Tätigkeiten finanzieren kann. Soll der Zahlungsempfänger mit dem Zuschuss also lediglich ganz allgemein in die Lage versetzt werden, seinen Aufgaben nachgehen zu können, kann man nicht von einem steuerbaren Leistungsaustausch sprechen.

Beim „unechten“ Zuschuss hingegen erbringt die Einrichtung eine konkrete Gegenleistung, die sie im Auftrag des Zuschussgebers ausführt. Ein solcher Fall ist umsatzsteuerbar. Es muss also vermieden werden, dass die Leistung des Zahlungsempfängers derart mit der Zuschusszahlung verknüpft wird, dass man von einem Leistungsaustausch sprechen kann.

Der BFH hat zu dieser Frage schon mehrfach Stellung bezogen und bestimmte Abgrenzungskriterien aufgezeigt. Demnach ist von einem steuerbaren Umsatz im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 1 Satz 1 UStG auszugehen, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der erbrachten Leistung und einer empfangenen Gegenleistung besteht. Dieser unmittelbare Zusammenhang muss sich aus einem zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger bestehenden Rechtsverhältnis ergeben. Der Leistungsempfänger muss identifizierbar sein, d. h. er muss einen Vorteil erhalten, der einen Kostenfaktor in seiner Tätigkeit bilden kann und damit zu einem Verbrauch im Sinne des Mehrwertsteuerrechts führt.

Auch Zuwendungen, die von einer Körperschaft des öffentlichen Rechts auf der Grundlage eines Haushaltsbeschlusses erbracht werden, sind nach den Ausführungen des BFH an diesen Maßstäben zu messen.

Allgemein lässt sich sagen, dass das Risiko, dass ein der Umsatzsteuer unterliegender Leistungsaustausch angenommen wird, sinkt, wenn ein Zuwendungsverhältnis möglichst einseitig und allgemein ausgestaltet ist. Eine inhaltlich, örtlich oder zeitlich bestimmbare Leistung führt hingegen regelmäßig zu einem identifizierbaren Leistungsaustausch und damit zur Annahme einer steuerbaren Leistung. Entsprechend werden Zuwendungen grundsätzlich dann als echte Zuschüsse betrachtet, wenn der Zuwendungsempfänger die Zahlungen lediglich erhält, um ganz allgemein in die Lage versetzt zu werden, überhaupt tätig zu werden oder seine nach dem Satzungs-

zweck obliegenden Aufgaben erfüllen zu können. Dies ist dann der Fall, wenn die Zuschüsse zur allgemeinen Erhaltung oder zur Aufrechterhaltung des Betriebes gewährt werden.

Allerdings ist für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung einer Zuwendung die Betrachtung des Zuwendenden und der seiner Leistung zugrundeliegenden Absicht alleine nicht ausreichend. Für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der Zuwendung kommt es entscheidend darauf an, wie diese vom Zuwendungsempfänger tatsächlich verwendet wird. Daher ist eine enge Abstimmung zwischen dem Zuwendenden und dem Zuwendungsempfänger unbedingt anzuraten. Diese Abstimmung sollte sich nicht nur auf die einzelne Zuwendung und deren Bewilligungsgrund beschränken. Sie sollte sich vielmehr auch auf die Bestimmungen in den Satzungen bzw. Gesellschaftsverträgen der Zuwendungsempfänger erstrecken. Denn diese können möglicherweise die Verwendung von Zuwendungen so konkretisieren, dass auf ein umsatzsteuerpflichtiges Leistungsverhältnis geschlossen werden kann.

In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass der „unechte“ Zuschuss nicht der Umsatzsteuer unterliegt, soweit er für von der Umsatzsteuer befreite Leistungen des Zuwendungsempfängers gewährt wird. Er ist zwar steuerbar, aber aufgrund der jeweils für die Leistung in Betracht kommenden Steuerbefreiung steuerfrei. Hierzu zählen z. B. Leistungen der Wohlfahrtsverbände (§ 4 Nummer 18 UStG), Leistungen der Jugendhilfe (§ 4 Nummer 25 UStG) oder Leistungen, die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienen (§ 4 Nummer 21 UStG).

Baukostenzuschüsse sind nicht umsatzsteuerbare Leistungen, weil es sich um reine Investitionszuschüsse handelt und es auf der Empfängerseite an einer Leistung und damit an einem Leistungsaustausch fehlt.

**Problematisch können hingegen Zuschüsse an Einrichtungen sein, deren Leistungen nicht oder nur teilweise von der Umsatzsteuer befreit sind, wie z. B. Medienverbände.**

## 5. Hinweise und Handlungsempfehlungen

### 5.1 Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG

Für kirchliche jPöR besteht unabhängig von der Regelung des § 2b UStG die Möglichkeit, die Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG in Anspruch zu nehmen. Dies setzt voraus, dass die Summe der steuerbaren und nicht nach § 4 Nummer 8 Buchstabe i, Nummer 9 Buchstabe b und Nummern 11 bis 28 oder nach § 4 Nummer 8 Buchstabe a bis h, Nummer 9 Buchstabe a und Nummer 10 UStG als Hilfsumsätze steuerbefreiten Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von **17.500 €** nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr den Betrag von **50.000 €** voraussichtlich nicht übersteigen wird. Auf diese Umsätze entfallende Steuern werden den Beträgen zugerechnet.

*Beispiel:*

*Eine Kirchengemeinde erwirtschaftet 2018 voraussichtlich Umsätze in Höhe von 437.500 €, hiervon entfallen 400.000 € auf Einnahmen aus Kindergartenbeiträgen. 2017 hat sie 410.000 € eingenommen, davon 395.000 € aus Kindergartenbeiträgen. Da also die ggf. steuerbaren Umsätze im vorangegangenen Jahr max. 15.000 € betragen haben und im laufenden Jahr voraussichtlich max. 37.500 € betragen werden, wird die geschuldete Umsatzsteuer i. R. d. Kleinunternehmerregelung nicht erhoben.*

Auch die der Kleinunternehmerregelung unterliegenden Umsätze müssen gegenüber dem zuständigen Finanzamt erklärt werden.

Ein Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung muss gegenüber dem Finanzamt erklärt werden und bindet den Unternehmer für mindestens 5 Kalenderjahre. Ein solcher Verzicht kann unter dem Gesichtspunkt des Vorsteuerabzugs ggf. sinnvoll sein.

Kleinunternehmer dürfen in ihren Rechnungen keine Umsatzsteuer ausweisen – anderenfalls schulden Sie dem Finanzamt die Abführung des (zu Unrecht ausgewiesenen) Steuerbetrages.

## 5.2 Berechnung Umsatzsteuer

Da die Umsatzsteuer von dem Verkaufspreis abzuführen ist, sollte diese Größe bei der Kalkulation des Verkaufspreises berücksichtigt werden.

*Beispiele:*

*Eine Tasse Kaffee soll für 1 € verkauft werden. Da die Umsatzsteuer in diesem Fall 19 % beträgt, entspricht der Verkaufspreis 119 % der bei der Kirchengemeinde verbleibenden Einnahme. Die abzuführende Umsatzsteuer errechnet sich also wie folgt:*

*100 Cent:  $119 \times 19$*

*Somit ergibt sich ein Umsatzsteueranteil i. H. v. 16 Cent (15,96 Cent). Von dem 1 € verbleiben mithin 84 Cent bei der Kirchengemeinde.*

*Gegebenenfalls empfiehlt es sich bei der Preiskalkulation zunächst die gewünschte Nettoeinnahme festzulegen. Bspw. will die Gemeinde aus dem Verkauf von Artikel aus dem Eine-Welt-Handel zur Kostendeckung 8 € einnehmen. Hieraus ergibt sich ein kalkulatorischer Verkaufspreis mit Umsatzsteuer von  $8 \text{ €} \times 119 \% = 9,52 \text{ €}$ .*

*Damit kann die Gemeinde dann den tatsächlichen Verkaufspreis von z. B. 9,50 € oder 10 € bilden. Bei einem Verkaufspreis von dann 10 € wird die abzuführende Umsatzsteuer wie folgt berechnet:  $10 \text{ €} : 119 \times 19 = 1,59 \text{ €}$  (Nettoerlös mithin 8,41 €).*

### 5.3 Übergangsregelung – Errichtung neuer Körperschaften

Für Körperschaften, die **nach dem 31.12.2016** neu entstehen (z. B. in 2017 neu errichtete kirchliche Körperschaften) gilt unmittelbar die Neuregelung. Nur wenn die neu entstehende Körperschaft Gesamtrechtsnachfolgerin ist (z. B. Zusammenschluss von Kirchengemeinden zu einer Kirchengemeinde) wirkt die Optionserklärung (§ 27 Absatz 22 UStG) auch für den Rechtsnachfolger. Im Fall des Zusammenschlusses mehrerer bestehender Körperschaften, von denen nicht alle die Option wirksam ausgeübt haben, hat die daraus entstandene Körperschaft einheitlich zu entscheiden, ob die Rechtsfolgen der Option gelten sollen. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeiten ist auch in diesem Fall nicht möglich.

### 5.4 Handlungsempfehlungen

Die Zeit bis zum 01.01.2021 muss von den kirchlichen Körperschaften intensiv genutzt werden, um sich auf die neue Rechtslage einzustellen. Dabei sind viele Prozesse zu analysieren und ggf. zu verändern, viele Fragestellungen zu beantworten und deren Konsequenzen zu bedenken. Die nachfolgenden Hinweise sollen dazu eine kleine Hilfestellung geben.

#### 5.4.1 Überprüfung aller Ausgangsleistungen / Leistungsinventur

Auf der Basis des aktuellen Haushalts-/Kostenstellenplans sollten sämtliche Leistungen, die eine kirchliche jPöR gegen Entgelt erbringt, oder umgekehrt sämtliche Einnahmen daraufhin untersucht werden, ob sie nach neuem Recht der Umsatzbesteuerung unterliegen. Die Erarbeitung eines standardisierten Prüfungsschemas ist dabei sehr hilfreich.

Es sind verschiedene Fragen zu beantworten, z. B.:

- Auf welcher Rechtsgrundlage wird die Leistung erbracht - auf öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Grundlage?
- Handelt es sich um eine Leistung, für die eine Steuerbefreiungsvorschrift des § 4 UStG gilt?
- Muss die Leistung für die umsatzsteuerliche Betrachtung mit anderen, gleichartigen Leistungen zusammengefasst werden?
- Welcher Umsatz wird mit gleichartigen Leistungen voraussichtlich erzielt?
- Wer ist der Empfänger der Leistung – eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine juristische Person des Privatrechts?
- Steht die Leistung im Wettbewerb zu Dritten (Stichwort: Wettbewerbsverzerrung)?
- Besteht eine Verpflichtung zur Abnahme der Leistung durch den Leistungsempfänger (Stichwort: Anschluss- und Benutzungszwang)?
- Kann eine Leistung ggf. zusammen mit anderen kirchlichen jPöR gemeinsam wahrgenommen werden?

Eine steuerliche Bewertung je Leistungsart sollte vorgenommen werden. Die Erstellung eines individuellen Steuerhandbuchs, in dem die wichtigsten Fallvarianten be-

geschrieben sind, wird dringend empfohlen. Als Hilfestellung soll der von der Arbeitsgruppe Umsatzsteuer erstellte „Katalog von Betätigungsfeldern“ bzw. dass diese Tätigkeiten erläuternde Steuer-ABC dienen, in dem eine erste umsatzsteuerliche Einordnung vorgenommen wird. Ebenso soll die Handreichung zur Datenerfassung die steuerliche Bestandsaufnahme in den Kirchengemeinden unterstützen. Eine ggf. notwendige steuerliche Beratung kann dadurch allerdings im Einzelfall nicht ersetzt werden.

#### 5.4.2 Vertragsinventur

Vertragsinventur auf Basis der vorliegenden vertraglichen Unterlagen:

- Differenzierung öffentlich-rechtlicher und privatrechtlicher Verträge
- Wechsel von privatrechtlichem Handeln zu öffentlich-rechtlichem Handeln prüfen
- Vertragsanpassungen prüfen
- ggf. Beseitigung formaler Mängel
- Aufnahme von Steuerklauseln
- Ausgestaltung von Kooperationen prüfen und optimieren
- Prüfung der Anforderungen des § 2b Absatz 3 Nummer 2 Buchst. a bis d UStG

#### 5.4.3 Analyse der Vor- und Nachteile bei Anwendung des § 2b UStG

- Investitionsvorhaben prüfen und bewerten
- Vorsteuerpotentiale klären

#### 5.4.4 Anpassung von Rechtsgrundlagen (falls erforderlich)

- Identifizierung von ggf. erforderlichen Anpassungen der kirchlichen Rechtsetzung und deren Umsetzung
- Abschluss öffentlich-rechtlicher Vereinbarungen (wo möglich und sinnvoll)
- Ggf. Erlass von Gebührensatzungen
- Überprüfung des Finanzierungs- und Verrechnungssystems
- ...

#### 5.4.5 Identifizierung der künftigen steuerlichen Anforderungen

- Rechnungslegung
- Vorsteuerabzug – Überprüfung Eingangsrechnungen auf Ordnungsmäßigkeit
- Aufzeichnungs- / Aufbewahrungspflichten
- Steuervoranmeldungen
- Steuererklärungen etc.
- ...

#### 5.4.6 Definition von Prozessen und Strukturen

- Prozessanalyse – Ist/Soll
- Ablauforganisation / Dokumentation
- Prüfung der technischen Voraussetzungen
- Implementierung / Umstellung / Erweiterung von EDV-Verfahren
- Reporting / Berichtswesen
- Zuständigkeiten / Verantwortlichkeiten

#### 5.4.7 Durchführung von Informations- und Schulungsveranstaltungen

- Informationsveranstaltungen durchführen (Inhalte und Adressatenkreis bestimmen)
- Sensibilität für steuerliche Fragestellungen schaffen
- Identifizierung notwendiger Qualifizierungsmaßnahmen für Mitarbeiter(innen) z. B. in der Finanzbuchhaltung und Ehrenamtliche in den Körperschaften (?)
- Vermittlung der erforderlichen Kenntnisse z. B. zu den Themen Rechnungstellung, Abgabe von Umsatzsteuererklärungen, Berechnung und Abführung von Umsatzsteuer, Vorsteuerabzug etc.)
- Schulungsveranstaltungen durchführen für alle, die mit steuerrelevanten Sachverhalten befasst sind (Durchführung intern oder extern?)
- Ansprechpartner für steuerliche Angelegenheiten benennen und kommunizieren
- Entwicklung Kommunikationsstrategie (z. B. Steuer-Newsletter)

#### 5.4.8 Weitere Handlungsempfehlungen

- Prüfung von Zweifelsfällen (ggf. mit steuerlicher Beratung)
- Ggf. Abstimmung von Zweifelsfällen mit Finanzbehörden unter Einbezug der Landeskirchen
- Analyse möglicher Gestaltungsoptionen

## 6. Steuer-ABC nach Stichworten

### 6.1 Katalog von Betätigungsfeldern und deren umsatzsteuerliche Einordnung (z. B. Kirchengemeinden)

	Tätigkeit(en) = erbrachte Leistungen <b>UMSATZSTEUERPFLICHTIG</b>		Anmerkungen / Hinweise	Einnahmen Gesamthöhe im letzten Kalenderjahr (EUR)
		UST.		GESAMT-Einnahmen
	A	B	C	D
<b>A 1</b>	<b>Altmaterialverkauf / -verwertung</b>	19%	s. auch Kleidungs- / Hausratverkauf	
<b>A 2</b>	<b>Anzeigen</b>			
a)	Werbeanzeigen in Publikationen (z.B. Pfarrbrief, auf Plakaten, in Schaukästen, usw.)	19%	anders: schlichter Dankhinweis - s. Sponsoring C 84 und AEAO zz § 64, Tz. 10 Satz 2	
b)	Werbeplakate, Vermietung von Werbeflächen an Gebäuden, u.ä.	19%	Abschn. 4.12.6 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 Nr. 6 und Nr. 7 UStAE	
<b>A 3</b>	<b>Basare, Börsen, Flohmärkte (Einnahmen aus...)</b>			
a)	Kleider-, Ski- und Spielzeugbörse	19%	BFH v. 11.02.2009 - R 73/08, BStBl. II 2009, 516 BFH c. 09.09.1993 - VR 24/89, BStBl. II 1994, 57	
b)	Oster- und Weihnachtsbasar	19%		
c)	Altkleider- und Altpapiersammlung	19%		
<b>A 4</b>	<b>Bildungshäuser, Jugendhäuser, Tagungshäuser</b> (steuerfreie Einnahmen s. B 57)			
a)	Übernachtung	7%		
b)	Verpflegung (nicht einfache Snacks / reine Pausenverpflegung)	19%		
<b>A 5</b>	<b>Blockheizkraftwerke, Photovoltaikanlage</b> (Betrieb eigener Anlagen)	19%	Abschn. 2.5 UStAE s. auch Photovoltaikanlage, Anlagen zur Erzeugung regenerativer Energien	
<b>A 6</b>	<b>Bücherei, Mediatheken, Autorenlesungen</b> sofern steuerpflichtig (steuerfreie Einnahmen - s. B 52)			
a)	Verkauf von Büchern, Zeitschriften, Printmedien (z.B. Bücherspende) <u>nicht</u> : aussortierte Medien s. B 52)	7%		
b)	Verkauf sonstiger Medien ( <u>nicht</u> : aussortierte Medien s. B 52)	19%		
c)	Autorenlesungen	19%		
<b>A 7</b>	<b>Cafeteria</b>	19%		
<b>A 8</b>	<b>Devotionalien - Verkauf</b> (z.B. Anhänger, Ketten, Heiligen-Figuren, etc.)	19%		
<b>A 9</b>	<b>Druckerzeugnisse - Verkauf</b>			
a)	z.B. Kirchenführer, Kinderbibeln, Gotteslob (GGB), Broschüren	7%		
b)	Postkarten, Ansichtskarten	19%		
<b>A 10</b>	<b>Eine-Welt-Laden</b>			
a)	Printmedien, Lebensmittel (s. Anl. 2 UStG)	7%		
b)	sonstige Artikel	19%		
<b>A 11</b>	<b>Fastenessen</b>	19%		
<b>A 12</b>	<b>Feste der Kirchengemeinde</b>	19%	s. auch Pfarrfest, Karnevalsfeier, Sommerfest	

A 13	<b>Flohmarkt</b>	19%	s. auch Basare, Börsen, Flohmärkte	
A 14	<b>Forstwirtschaftliche Umsätze</b> (z.B. Holzverkauf)	∅	Durchschnittsbesteuerung s. allgemeine Ausführungen im Steuer-ABC zu A 14	
A 15	<b>Fortbildung / Schulungen</b> (steuerfreie Einnahmen s. B 57)			
a)	Übernachtung	7%		
b)	Verpflegung ( <u>nicht</u> : einfache Snacks / reine Pausenverpflegung)	19%		
A 16	<b>Friedhof, sofern steuerpflichtig</b> (nicht steuerbare Einnahmen s. C 74)			
a)	Blumenverkauf	7%		
b)	sonstige Dienstleistung (z.B. Grabpflege)	19%	OFD NRW "Besteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts" vom 01.10.2014, S. 80 f.	
A 17	<b>Führungen (gegen Entgelt)</b> (steuerfreie Einnahmen - s. B 61)	7%	bei nicht anerkanntem Baudenkmal; vgl. § 4 Nr. 20a UStG - s. auch Kirchenführungen, Domschatzkammer, Turmbesteigungen	
A 18	<b>Gaststätten, Kolpinghäuser</b>			
a)	Eigenbetrieb durch Kirchengemeinde	19%		
b)	Verpachtung	19%		
A 19	<b>Gemeindebus</b> (entgeltliche Überlassung an Dritte, auch eigenständige Verbände)	19%		
A 20	<b>Gemeindefest</b> (Bewirtung, Eintrittsgelder...)	19%	s. Pfarrfest, Karnevalsfeier, Sommerfest	
A 21	<b>Gemeindetreff, "Frühschoppen", Sonntagscafé, u.ä.</b> (insb. Verkauf von Speisen und Getränken)	19%		
A 22	<b>Getränkeautomat</b>	19%		
A 23	<b>Grabpflege</b>	19%	s. Friedhof	
A 24	<b>Inventar, Verkauf von eigenem</b> <b>- sofern dieses steuerpflichtig verwendet wurde</b> (Hilfsgeschäfte im Unternehmensbereich) - ansonsten nicht steuerbar - s. C 87	19%	Verkauf und Verwertung von eigenem Inventar (z.B. Abgabe von gebrauchten PCs, Möbel, Dienstfahrzeuge etc., <b>sofern diese im Unternehmensbereich verwendet wurden und zum Vorsteuerabzug berechtigt haben</b> - ansonsten nicht steuerbar C 87	
A 25	<b>Kantine / Cafeteria / Kiosk</b>	19%	Abschn. 1.8. Abs. 10, 11, 12 UStAE BFH v. 21.08.1985, BStBl. 1986 II, S. 88	
A 26	<b>Kegelbahn</b>	19%		
A 27	<b>Kerzen - Verkaufserlöse</b>			
a)	Osterkerzen, Motiv-Kerzen, Friedenslichter u.ä. ( <u>nicht</u> : Opferlichter (nicht steuerbar), s. C 81)	19%		
A 28	<b>Kindergärten / Kindertagesstätten / Kinderhorte</b> Sonstige Einnahmen (z.B. Kindergartenfeste, -flohmärkte) (steuerfreie Einnahmen s. B 60, nicht steuerbar s. C 77)	19%		
A 29	<b>Kirchenführungen, Domschatzkammer, Turmbesteigungen</b> (gegen Entgelt) (steuerfreie Einnahmen - s. B 61)	7%	bei nicht anerkanntem Baudenkmal; vgl. § 4 Nr. 20a UStG	

<b>A 30</b>	<b>Kleidungs- und Hausratsverkauf</b> <u>Nicht:</u> unentgeltliche Abgabe an Bedürftige als Ausdruck tätiger Nächstenliebe, s. C 79		auch Fahrräder, Spielzeug, Möbel etc.	
a)	Second-Hand-Shop	19%		
b)	Basare, Börsen und Sammlungen	19%		
<b>A 31</b>	<b>Konzerte, musikalische Veranstaltungen, kulturelle Veranstaltungen</b> (Eintritte gegen Entgelt) (steuerfreie Einnahmen s. B 62)	7%	sofern keine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde vorliegt; vgl. § 4 Nr. 20a UStG	
<b>A 32</b>	<b>Land- und Forstwirtschaft (Einnahmen aus...)</b>	∅	Durchschnittsbesteuerung s. allgemeine Ausführungen im Steuer-ABC zu A 14	
<b>A 33</b>	<b>Lotterie</b>	7%	§ 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG s. Tombola, Gewinnspiele, Lotterie	
<b>A 34</b>	<b>Mahlzeitendienste</b>			
a)	Verpflegung in kirchlicher Einrichtung (Bereitstellung Inventar, Geschirr)	19%		
b)	Auslieferung von Verpflegung (ohne Geschirr, u.ä.)	7%		
<b>A 35</b>	<b>Medien</b> (Verkauf CDs, DVDs, Filme)	19%		
<b>A 36</b>	<b>Pfarrfest, Karnevalsfeier, Sommerfest u.ä.</b> (Bewirtung, Eintrittsgelder...)	19%	unabhängig von der Verwendung der Einnahmen und davon, ob die Preise kostendeckend berechnet werden	
<b>A 37</b>	<b>Photovoltaikanlage, Anlagen zur Erzeugung regenerativer Energien</b> (Betrieb eigener Anlagen)	19%	Abschn. 2.5 UStAE OFD NRW "Besteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts" vom 01.10.2014, S. 31, 92	
<b>A 38</b>	<b>Plakate / Werbebanner</b>	19%	s. Vermietung und Verpachtung (A 48 h))	
<b>A 39</b>	<b>Postkarten</b>	19%	s. Druckerzeugnisse - Verkauf (A 9 b))	
<b>A 40</b>	<b>Reisen - vereinnahmte Entgelte</b>		Anmerkung: Aus <b>steuer- und haftungsrechtlichen Gründen</b> sind für die Durchführung und Abwicklung von Reiseleistungen externe gewerbliche Anbieter zu bevorzugen.	
a)	Freizeit-Ausflüge, Reisen mit überwiegendem Erholungscharakter (Geselligkeits- /Spaßcharakter steht im Vordergrund) <u>Nicht:</u> Jugendfahrten (B 59) und Wallfahrten (C 88)	∅	Margenbesteuerung § 25 UStG (vgl. auch AEAO zu § 66 AO, Tz 8 Satz 1)	
<b>A 41</b>	<b>Sommerfest</b>		s. Pfarrfest, Karnevalsfeier, Sommerfest	
<b>A 42</b>	<b>Souvenierverkauf in Gemeindeläden, Kirchenshop, -kiosk</b>	19%		
<b>A 43</b>	<b>Speisen/Getränke</b> (Verkauf gegen Entgelt von Speisen und Getränken sowohl im Zusammenhang mit Geburtstagsfeiern, Hochzeiten, Trauerkaffee, Gemeindefesten als auch an Minestranten, Kirchenchor etc)	19%	auch Selbstbedienung mit Preisliste, Getränkeautomaten, Kiosk	
<b>A 44</b>	<b>Sponsoring</b> (aktive Gegenleistung) (nicht steuerbar s. C 84)	19%	s. BMF-Schreiben vom 13.12.2012 (BStBl I, 1169) / Abschn. 1.1. Abs. 23 S. 4 UStAE (ohne Gegenleistung, Duldungsleistung s. C 84)	
<b>A 45</b>	<b>Tafeln / Suppenküchen</b> - Abgabe gegen Kostenbeitrag - (nicht steuerbar s. C 86)	7%	§ 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG OFD-Niedersachsen vom 09.02.2016	
<b>A 46</b>	<b>Tombola, Gewinnspiele, Lotterie (Verkauf von Losen)</b>	7%	§ 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG	
<b>A 47</b>	<b>Verkauf und Verwertung von eigenem Inventar (z.B. Abgabe von gebrauchten PCs, Möbel, Dienstfahrzeuge etc., sofern diese steuerpflichtig verwendet wurden (Hilfsgeschäfte im Unternehmensbereich) - ansonsten nicht steuerbar s. C 87</b>	19%	Die Steuerpflicht des Hilfsgeschäfts im Unternehmensbereich richtet sich grds. nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes (s. auch Hinweis zu A 24)	

<b>A 48</b>	<b>Vermietungen und Verpachtungen (sofern steuerpflichtig) - steuerfrei s. B 68</b>			
a)	kurzfristige Vermietungen von Wohnraum (bis 6 Monate, darüber hinaus steuerfrei)	19%		
b)	gesonderte langfristige Garagen- und Parkplatzvermietungen (NICHT im Zusammenhang mit Wohnungsvermietung)	19%	auch an Mitarbeiter (gegen Entgelt); vgl. auch Abschn. 4.12.2. UStAE	
c)	kurzfristige Vermietungen von Parkplätzen	19%	mit Parkuhren, o.ä.; vgl. auch Abschn. 4.12.2. UStAE	
d)	Gewerbliche Mietobjekte / Vermietung gewerblich genutzter Räume <u>mit</u> vollständigem Inventar, der den Gewerbebetrieb ermöglicht (s. Anmerkungen)	19%	(Verpachtungs-BgA § 4 Abs. 4 KStG) soweit mit Umsatzsteuerausweis vermietet oder eine Vermietung mit Umsatzsteuerausweis angedacht ist	
e)	Gewerbliche Mietobjekte / Vermietung gewerbliche genutzter Räume <u>ohne</u> Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar, u.ä. <u>an steuerpflichtigen Unternehmer bei Option gemäß § 9 UStG</u> ; ansonsten steuerfrei s. B 68 f) (s. Anmerkungen)	19%		
f)	kurzfristige Fremdvermietungen von Camping- und Zeltplätzen	19%	§ 4 Nr. 12 Satz 2 UStG und Abschn. 4.12.3 UStAE	
g)	kurzfristige Fremdvermietungen von Pfarssälen, etc. (mit Inventar, Betriebsvorrichtungen, Erbringung von weitergehenden Leistungen)	19%		
h)	Vermietung von Werbeflächen an Gebäuden, Anschlagsäulen, Gerüsten, etc.	19%	vgl. Abschnitt 4.12.6 Abs. 2 Nr. 6 UStAE (Verträge besonderer Art)	
i)	Jagdverpachtung	19%	Schreiben OFD Frankfurt a.M. vom 15.12.2010; vgl. Abschn. 2.11 Abs. 19 UStAE	
j)	Verpachtung von Grundstücken zur Errichtung von Windkraftanlagen, Funk- und Strommasten, soweit eine Option zu Umsatzsteuerpflicht erfolgt ist, ansonsten steuerfrei s. B 68 g)	19%		
<b>A 49</b>	<b>Vermietung von Inventar und Betriebsvorrichtungen</b>	19%	z.B. Tagungstechnik (z.B. Beamer, Projektor, Musikanlagen), Küchengeräte, mobile Zapfanlagen	
<b>A 50</b>	<b>Werbemobile</b>	19%		
<b>A 51</b>	<b>Weihnachtsbaum-Verkauf</b>	19%	vgl. BMF-Schreiben 05.08.2004; außer im Rahmen eines Forstbetriebes	
	<b>GESAMTSUMME im Hinblick auf § 19 UStG</b>			

	Tätigkeit(en) = erbrachte Leistungen <b>UMSATZSTEUERFREI</b>		Anmerkungen / Hinweise	Einnahmen Gesamthöhe im letzten Kalenderjahr (EUR)
	A	B	C	D
B 52	<b>Bücherei, Mediatheken, sofern steuerfrei</b> (steuerpflichtig - s. A 6)		sofern Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde vorliegt; § 4 Nr. 20a UStG	
	a) Ausleihe gegen Entgelt			
	b) Verkauf aussortierter Medien o.ä.			
B 53	<b>Disco-Veranstaltungen im Rahmen der kirchlichen Jugendarbeit</b>		s. Tanz-(Diso-)Veranstaltungen im Rahmen der kirchlichen Jugendarbeit (B 67)	
B 54	<b>Erbbaurechte</b>		§ 4 Nr. 9a UStG	
B 55	<b>Ferienbetreuung für Kinder und Jugendliche</b>		§ 4 Nr. 25 UStG / Abschn. 4.25.2 Abs. 3 u. 4 UStAE im Einzelfall ggf. nicht steuerbar, s. C 76	
B 56	<b>Flurbereinigungs- und Umlegungsverfahren</b>		im Fall einer Geldentschädigung § 4 Nr. 9a UStG (Abschn. 1.1. Abs. 19 UStAE)	
B 57	<b>Fortbildung / Schulungen</b> Einnahmen für den Bildungsanteil (steuerpflichtig s. A 4; nicht steuerbar s. C 73)		§ 4 Nr. 22a u. Nr. 23 UStG	
B 58	<b>Grundstücksverkäufe</b>		§ 4 Nr. 9a UStG / BMF-Schreiben vom 26.03.2004 (BStBl I 2004, 434); ggf. Steuerberater hinzuziehen	
B 59	<b>Jugenfahrten m. Ministranten, Kommunionkindern, Firmlingen, Konfirmanden</b> - grds. nicht steuerbar - Teil der Glaubensvermittlung - s. C 76		hilfsweise steuerfrei § 4 Nr. 25 UStG Abschnitt 4.25.1 Abs. 2 UStAE	
B 60	<b>Kindergärten / Kindertagesstätte / Kinderhorte</b>			
	a) Essens- / Getränkegeld für Kita		§ 4 Nr. 23 bzw. 25 UStG	
B 61	<b>Kirchenführungen, Domschatzkammer, Turmbesteigungen (gegen Entgelt), sofern steuerfrei</b> (steuerpflichtig s. A 29)		§ 4 Nr. 20a UStG anerkanntes Baudenkmal (sofern Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde vorliegt); vgl. Abschn. 4.20.3 Abs. 4 Satz 3 UStAE	
B 62	<b>Konzerte, musikalische Veranstaltungen, kulturelle Veranstaltungen, sofern steuerfrei</b> (steuerpflichtig s. A 31)		§ 4 Nr. 20a UStG Konzerte (mit Befreiung durch Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde) vgl. Abschn. 4.10.2. UStAE	
B 63	<b>Küche: Schulküche / Küche für Kindertageseinrichtungen</b>		s. Kindergärten / Kindertagesstätten / Kinderhorte § 4 Nr. 23 bzw. 25 UStG	
B 64	<b>Kursangebote</b>		s. Fortbildung / Schulungen (B 57 / A 15)	
B 65	<b>Miet- und Pachtverhältnisse</b>		s. Vermietung und Verpachtung (B 68)	
B 66	<b>Seminare</b>		s. Fortbildung / Schulungen (B 57 / A 15)	
B 67	<b>Tanz-(Diso-)Veranstaltungen im Rahmen der kirchlichen Jugendarbeit</b>		§ 4 Nr. 25 Satz 1 Buchst. a) UStG - für Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres	

B 68	Vermietungen und Verpachtungen		
a)	langfristige Wohnungsvermietung (unbefristet, mehr als 6 Monate), einschl. Garage oder Stellplatz, einschl. Nebenkostenabrechnung		§ 4 Nr. 12a UStG Abschnitt 4.12.1 Abs. 5 UStAE
b)	Vermietung von gemeindlichen Räumen: langfristige Nutzung Pfarr- und Jugendheim durch rechtlich selbständige Vereine, Gruppierungen und Verbände		§ 4 Nr. 12a UStG
c)	Vermietung von gemeindlichen Räumen: kurzfristige Vermietung ohne Sonder- und Nebenleistungen wie unter A 48 g) beschrieben		§ 4 Nr. 12a UStG
d)	Photovoltaikanlage, Blockheizkraftwerke (Verpachtung Dachflächen, u.ä.)		§ 4 Nr. 12a UStG
e)	Landpacht einschließlich vertraglich vereinbarter Abbau von Bodenschätzen (z.B. Kies, Sand),		BMF-Schreiben v. 21.01.2016 Abschnitt 4.12.4. UStAE
f)	Gewerbliche Mietobjekte / Vermietung gewerblich genutzter Räume <u>ohne</u> Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar, u.ä. (s. Anmerkungen)		§ 4 Nr. 12a UStG
g)	Verpachtung von Grundstücken zur Errichtung von Windkraftanlagen, Funk- und Strommasten - einschließlich Nebenleistungen -		§ 4 Nr. 12a UStG
h)	Verpachtung des Jagdrechts eines gemeinschaftlichen Jagdbezirks durch eine Jagdgenossenschaft - Ausschüttungen an die Kirchengemeinde		Abschnitt 2.11. Abs. 19 UStAE OFD NRW "Besteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts" vom 01.10.2014, S. 84 f
i)	Vermietung von Standflächen für Kirmes, Wochenmärkte etc.		Abschnitt 4.12.5 Abs. 2 Satz 4 UStAE BMF-Schreiben v. 21.01.2016

Tätigkeit(en) = erbrachte Leistungen <b>NICHT UMSATZSTEUERBAR</b>			Anmerkungen / Hinweise	nicht zu erfassen
A		B	C	E
C 69	Archiv- und Personenstandsanfragen gegen Gebühr		Auskunftserteilung / Bescheinigungen und Abschriften aus Kirchenbüchern	
C 70	Beglaubigungen			
C 71	Exerziten/Besinnungstage/Einkehrtage/Wallfahrten		Abschn. 2.3 Abs. 1a UStAE	
C 72	Fastenessen (z.B. im Rahmen der Misereoraktion)		i.d.R. unentgeltlich (freiwillige Zuwendung/Spende bleibt unbenommen)	
C 73	Fortbildungen/Seminare (rein kirchenspezifisch)		auf der Grundlage einer Gebührensatzung	
C 74	Friedhof (steuerpflichtige Einnahmen s. A 16)		im Rahmen der Friedhofsgebührensatzung	
a)	insb. Grabaushub, Ausschmückung des ausgehobenen Grabes, Nutzungsgebühren Grab, Trauerkapelle, etc.			
C 75	Gemeindebus (innerkirchlich, z.B. Bonifatius-Busse)		sofern die Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG vorliegen; sonst steuerpflichtig	
C 76	Jugendfahrten (Ministrantenzeltlager, Ausflüge mit Firmlingen, Kommunionkindern, etc.)		kirchlich-hoheitlich (Teil der Glaubensvermittlung) / hilfsweise steuerfrei § 4 Nr. 25 UStG	
C 77	Kindergärten / Kindertagesstätte / Kinderhorte			
a)	Elternbeiträge bzw. -gebühren		kirchlich-hoheitlich / hilfsweise steuerfrei § 4 Nr. 23 u. 25 UStG	
b)	Beschäftigungsmaterial für Kinder (Gruppenarbeit, Bastelgeld, Auslagenersatz)		als reiner Auslagenersatz nicht steuerbar - hilfsweise steuerfrei § 4 Nr. 25 UStG	
C 78	Kirchensteuerzuweisung			
C 79	Kleidungs- und Hausratverkauf		unentgeltlich als Ausdruck tätiger Nächstenliebe (steuerfrei nach § 4 Nr. 18 UStG nur für anerkannte Verbände der freien Wohlfahrtspflege)	
C 80	Messstipendien / Stolgebühren		Kirchenrecht (CIC) / bischöfliche Ordnung	
C 81	Opferlichter, Opferkerzen, Gebetskerzen - zum sofortigen Gebrauch -		bilden sichtbare Zeichen des Gebets - liturgischer Akt	
C 82	Schadenersatz (echter)		wenn kein Leistungsaustausch vorliegt	
C 83	Spende			
C 84	Sponsoring			
a)	ohne Gegenleistung ( <u>kein</u> Hinweis auf förderndes Unternehmen)		keine Sponsoringleistung, sondern Spende	
b)	Duldungsleistung ( <u>nur</u> Hinweis auf förderndes Unternehmen)		Abschn. 1.1. Abs. 23 S. 1 und 2 UStAE / BMF-Schreiben vom 13.12.2012 (BStBl I, 1169)	
C 85	Stolgebühren		s. Messstipendien / Stolgebühren	
C 86	Tafel, Suppenküche		unentgeltlich als Ausdruck tätiger Nächstenliebe (steuerfrei nach § 4 Nr. 18 UStG nur für anerkannte Verbände der freien Wohlfahrtspflege. Mittelbare Mitgliedschaft reicht aus - s. Erläuterungen)	
C 87	Verkauf und Verwertung von Gegenständen und Materialien, Abgabe von gebrauchten PCs, Möbel, PKWs, etc. (Hilfsgeschäfte im <u>nicht unternehmerischen Bereich</u> ) ansonsten - steuerpflichtig s. A 47		aus dem <u>nicht unternehmerischen</u> Bereich s. BMF-Schreiben vom 16.12.2016 III C 2 - S 7107/16/10001 (I,4 Rz 19-20)	
C 88	Wallfahrten - ausschließlich religiöse Zwecke -		kirchlicher Verkündigungsauftrag steht im Vordergrund; permanente geistliche Begleitung, regelmäßige Gottesdienstbesuche, u.ä. sind Schwerpunkt, in Abgrenzung zu bloßen Ausflugsfahrten, bei denen Geselligkeits- /Spaßcharakter im Vordergrund steht (vgl. AEAO zu § 66 AO, Tz 8 Satz 1).	
C 89	Zuschüsse Kommune etc.		bei Vorliegen eines "echten" Zuschuss (s. Erläuterungen)	

## 6.2 Steuer-ABC: Erläuterungen zu den Tätigkeiten z. B. der Kirchengemeinden

### Inhaltsverzeichnis

Altmaterialverkauf / Verwertung (A 1) .....	33
Anzeigen (A 2) .....	33
Auskunftserteilung / Bescheinigungen und Abschriften aus Kirchenbüchern (C 69) .....	34
Basare, Börsen, Flohmärkte (A 3).....	34
Beglaubigungen (C 70).....	34
Bildungshäuser, Jugendhäuser, Tagungshäuser (A 4) .....	35
Blockheizkraftwerke (A 5) .....	35
Bücherei / Mediatheken / Autorenlesungen (A 6).....	35
Cafeteria (A 7).....	36
Devotionalien - Verkauf (A 8).....	36
Disco-Veranstaltungen (B 53).....	37
Druckerzeugnisse - Verkauf (A 9) .....	37
Eine-Welt-Laden (A 10) .....	37
Erbbaurechte (B 54) .....	38
Exerzitien, Besinnungstage, Einkehrtage, Wallfahrten (C 71).....	38
Fastenessen (A 11) .....	39
Ferienbetreuung für Kinder und Jugendliche (B 55) .....	40
Feste der Kirchengemeinde (A 12) .....	40
Flohmarkt (A 13).....	40
Flurbereinigungs- und Umlegungsverfahren (B 56) .....	40
Forstwirtschaft (A 14).....	40
Fortbildung / Schulungen (A 15 / B 57 / C 73).....	41
Friedhof (A 16 / C 74) .....	42
Führungen (A 17).....	43
Gaststätten / Kolpinghäuser (A 18) .....	43
Gemeindebus (A 19).....	44
Gemeindefest (A 20) .....	44
Gemeindetreff / Frühschoppen / Sonntagscafé... (A 21) .....	44
Getränkeautomat (A 22) .....	45
Grabpflege (A 23) .....	45
Grundstücksverkäufe (B 58) .....	45

Inventar, Verkauf von eigenem (A 24) .....	45
Jugendfahrten mit Ministranten, Kommunionkindern, Firmlingen, Konfirmanden (C 76 / B 59) ....	45
Kantine / Cafeteria / Kiosk (A 25) .....	46
Kegelbahn (A 26) .....	46
Kerzen - Verkaufserlöse (A 27 / C 81).....	47
Kindergärten / Kindertagesstätten / Kinderhorte (C 77 / B 60 / A28) .....	48
Kirchenführungen, Domschatzkammer, Turmbesteigungen gegen Entgelt (A 29 / B 61) .....	49
Kirchensteuerzuweisungen (C 78).....	49
Kleidung und Hausrat (Verkauf / Abgabe an Bedürftige (A 30 / C 79).....	49
Konzerte, musikalische und kulturelle Veranstaltungen gegen Entgelt (A 31 / B 62) .....	50
.....	50
Küche: Schulküche / Küche für Kindertageseinrichtungen (B 63).....	50
Kursangebote (B 64).....	50
Land- und Forstwirtschaft (A 32 / A 14) .....	51
Lotterie (A 33).....	51
Mahlzeitendienste (A 34) .....	51
Medien, Verkauf von... (A 35).....	52
Miet- und Pachtverhältnisse (B 65 / B 68) .....	52
Messstipendien/Stolgebühren (C 80).....	52
Pfarrfest, Karnevalsfeier, Sommerfest u. ä. (A 36).....	52
Photovoltaikanlagen, Anlagen zur Erzeugung regenerativer Energien (A 37).....	53
Plakate /Werbeposter (A 38) .....	56
Postkarten (A 39).....	56
Reisen – vereinnahmte Entgelte (A 40 / B 59 / C 71 / C 88) .....	56
Schadensersatz (Echter) (C 82).....	57
Seminare (B 66) .....	58
Sommerfest (A 41).....	58
Souvenirverkauf in Gemeindeläden, Kirchenshop, -kiosk (A 42) .....	58
Speisen und Getränke (A 43).....	58
Spende (C 83) .....	58
Sponsoring (A 44 / C 84).....	59
Stolgebühren (C 85).....	60
Tanz- (Disco-) Veranstaltungen im Rahmen der kirchlichen Jugendarbeit (B 67).....	61
Tafeln / Suppenküchen (A 45 / C 86).....	61
Tombola, Gewinnspiele, Lotterie (Verkauf von Losen) – (A 46).....	61

Verkauf und Verwertung von eigenem Inventar (z.B. Abgabe von gebrauchten PCs, Möbel, Dienstfahrzeuge, etc.) – (C 87 / A 47) .....	62
Vermietung und Verpachtung (A 48 / B 68).....	63
Vermietung von Inventar und Betriebsvorrichtungen (A 49) .....	69
Werbemobile (A 50) .....	69
Weihnachtsbaumverkauf (A 51).....	70
Zuschüsse Kommune, etc. (C 89) .....	72

## **Allgemeine Hinweise**

Begriffsbestimmungen und Hinweise zur Erfüllung steuerlicher Pflichten finden Sie in der Handreichung (Kapitel 4 und 5).

In Zweifelsfällen oder Fällen mit besonderer Regelungstiefe und / oder wirtschaftlicher Bedeutung wird der vorherige Kontakt zu einem Steuerberater oder der Finanzverwaltung empfohlen. Bei Leistungen im Zusammenhang mit Immobilien sollte auf jeden Fall eine Steuerberatung eingeschaltet werden.

### **Altmaterialverkauf / Verwertung (A 1)**

siehe Kleidungs-/Hausratverkauf

### **Anzeigen (A 2)**

Der Verkauf von Anzeigen (z. B. in Gemeinde-/ Pfarrbriefen, auf Plakaten, in Schaukästen) erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer. Hierunter fallen z. B. auch Einnahmen aus der Bereitstellung von Werbeflächen an Gebäuden der Kirchengemeinde (auch an Gerüsten bei Renovierungsarbeiten). Eine Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nummer 12 UStG kommt nicht in Betracht (Abschnitt 4.12.6 Absatz 1 Satz 2, Absatz 2 Nummer 6, 7 UStAE).

#### **Beispiel:**

*Die Kirchengemeinde druckt in ihrem Gemeinde-/Pfarrbrief eine einseitige Anzeige des örtlichen Getränkehandels ab. Für die einmalige Anzeige zahlt der Getränkehandel 196,00 €.*

*Die Einnahme aus der Schaltung der Anzeige im Gemeinde-/Pfarrbrief ist mit 19 % Umsatzsteuer zu versteuern, da die Schaltung der Anzeige auf privatrechtlicher Grundlage beruht.*

Bei schlichtem Dankhinweis siehe auch Erläuterungen zu A 44 und C 84 „Sponsoring“.

## **Auskunftserteilung / Bescheinigungen und Abschriften aus Kirchenbüchern (C 69) (Archiv- und Personenstandsanfragen gegen Gebühren)**

Die entgeltliche Nutzung der kirchlichen Archive im Rahmen von kirchenhoheitlichen Auskünften (z. B. Taufbescheinigungen, Kirchenmitgliedschaften etc.), stellen eine kirchenhoheitliche Tätigkeit dar, die nicht steuerbar ist (§ 2b Absatz 1 UStG). Die Auskünfte / Bescheinigungen und Abschriften werden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (Archivbenutzungs- und Gebührenverordnung) erbracht; eine Wettbewerbssituation ist ausgeschlossen.

Auch die Nutzung der Archive für private Zwecke (z. B. Ahnenforschung wissenschaftliche Arbeiten etc.) erfolgt auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (Archivbenutzungs- und Gebührenverordnung) und ist ebenfalls nicht steuerbar.

siehe auch Erläuterungen zu Beglaubigungen

## **Basare, Börsen, Flohmärkte (A 3)**

Der Verkauf von gesammelten und gebastelten Gegenständen im Rahmen eines von der Kirchengemeinde organisierten „(Weihnachts-)Basars“ oder „Flohmarktes“ stellt unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerbare Tätigkeit dar. Der Verkauf erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt schon deshalb der Umsatzsteuer. Regelmäßig stattfindende Basare und Flohmärkte werden überdies als nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeiten angesehen (BFH v. 11.02.09 in BStBl. II 2009, S. 516; BFH vom 09.09.93 in BStBl. II 1994, S. 57).

Hinweis: Für die schenkweise Überlassung von Gegenständen, um diese beispielsweise auf einem Basar zu verkaufen, dürfen keine Zuwendungsbestätigungen (früher Spendenbescheinigungen) nach § 10b EStG ausgestellt werden.

### Beispiel:

*Die Kirchengemeinde veranstaltet einen Weihnachtsbasar. Jeder Aussteller hat eine Standgebühr von 10,00 € zu entrichten. Daneben verkauft die Kirchengemeinde Kuchen und Getränke. Die Einnahmen aus dem Verkauf von Kuchen und Getränken werden an die Organisation „Brot für die Welt“ gespendet. Die Einnahmen aus den verschiedenen Tätigkeiten betragen wie folgt:*

*Standgebühren: 150,00 €  
Verkauf von Kuchen und Getränken: 300,00 €*

*Alle Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Vergabe der Stände und der Verkauf von Kuchen und Getränken auf privatrechtlicher Grundlage erfolgen. Es ist für die Bewertung der Steuerpflicht unerheblich, wofür die Einnahmen verwendet werden. Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.*

## **Beglaubigungen (C 70)**

Siegelberechtigte kirchliche Amtsträger, Körperschaften, Stiftungen und Behörden sind befugt, Abschriften von Dokumenten, die sie selbst ausgestellt haben (Eigenurkunden), amtlich zu beglaubigen. Darüber hinaus dürfen sie Dokumente, die sie nicht

selber ausgestellt haben (Fremdurkunden), rechtmäßig nur im Rahmen ihrer sachlichen Zuständigkeit amtlich beglaubigen. Ansonsten sind für solche Beglaubigungen die ausstellende Behörde, die amtlichen Stellen der staatlichen oder kommunalen Verwaltungen oder ein Notar zuständig.

Die Beglaubigung von Urkunden aufgrund einer Gebührenordnung erfolgt nach § 2b Absatz 1 UStG in Ausübung öffentlicher Gewalt und ist nicht umsatzsteuerbar.

#### **Bildungshäuser, Jugendhäuser, Tagungshäuser (A 4)**

Einnahmen aus Verpflegungs- und Übernachtungsleistungen sind grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Die Übernachtung unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 7 %, die Verpflegung grundsätzlich dem regulären Steuersatz von 19 %. Einfache Snacks und reine Pausenverpflegungen sind jedoch nicht zu berücksichtigen (BFH v. 07.10.2010, V R 12/10, BStBl II, 2011, 303 Rz. 32).

Unter den Voraussetzungen des § 12 Absatz 2 Nummer 8a UStG können die Leistungen für Verpflegung in Abstimmung mit der Finanzverwaltung ggf. auch dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.

siehe auch Erläuterungen zu „Fortbildung / Schulungen“

#### **Blockheizkraftwerke (A 5)**

siehe Erläuterungen zu „Photovoltaikanlagen, Anlagen zur Erzeugung regenerativer Energien“

#### **Bücherei / Mediatheken / Autorenlesungen (A 6 / B 52)**

Für die steuerliche Behandlung der Umsätze der Bücherei einer Kirchengemeinde kommt es darauf an, wie das Ausleihverhältnis genau ausgestaltet ist:

- a) Leiht die Bücherei Medien auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Satzung gegen Gebühr aus, kommt die Nicht-Steuerbarkeit der Umsätze gem. § 2b Absatz 2 Nummer 2 UStG in Betracht. Denn gem. § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG sind u. a. Umsätze der Büchereien des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände von der Umsatzsteuer befreit. Büchereien anderer Rechtsträger können diese Steuerbefreiung ebenfalls in Anspruch nehmen, sofern die zuständige Landesbehörde dem Rechtsträger eine Bescheinigung gem. § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG ausstellt, dass die Bücherei die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllt wie die Büchereien des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände. Durch eine entsprechende Bescheinigung wären in diesem Fall die Umsätze der Kirchengemeinde nicht steuerbar. Eine Wettbewerbsverzerrung ist dann nicht gegeben, da vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG steuerfrei sind.

Verfügt die Kirchengemeinde nicht über eine entsprechende Bescheinigung, sind die Umsätze steuerbar und steuerpflichtig.

- b) Leiht die Bücherei hingegen Medien auf privatrechtlicher Grundlage gegen ein Entgelt aus, handelt es sich hierbei um grundsätzlich steuerbare Umsätze. Die

Kirchengemeinde kann die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG in Anspruch nehmen, sofern die zuständige Landesbehörde der Kirchengemeinde eine Bescheinigung ausstellt, dass die Bücherei die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllt wie die Büchereien des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände. Liegt eine entsprechende Bescheinigung nicht vor, sind die Umsätze steuerpflichtig.

- c) Die Veräußerung von nicht mehr für den Verleih vorgesehenen Büchern und Medien durch kirchliche Büchereien sind unter den Voraussetzungen des § 4 Nummer 20a bzw. § 4 Nummer 28 UStG steuerfrei. Demgegenüber sind Einnahmen aus dem Verkauf neuer oder anderer Medien (z. B. auch aus Bücherspenden) generell umsatzsteuerpflichtig.
- d) Von den Umsätzen der Büchereien sind die Umsätze der kirchlichen Bücherstuben/kirchlichen Buchhandlungen abzugrenzen. Die Umsätze der Bücherstuben sind grundsätzlich steuerbar und steuerpflichtig.

Lesungen und vergleichbare Veranstaltungen mit Autoren sind umsatzsteuerbar und -pflichtig.

Beispiel:

*Die Kirchengemeinde betreibt eine christliche Bücherstube. Die Einnahmen im Januar betragen:*

<i>Verkauf von Printmedien und Zeitschriften:</i>	<i>1.000,00 €</i>
<i>Andere Medien (z. B. CDs):</i>	<i>130,00 €</i>
<i>Devotionalien:</i>	<i>100,00 €</i>
<i>(z. B. Schlüsselanhänger, Lesezeichen)</i>	

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da der Verkauf der Medien auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt. Der Verkauf der Printmedien und Zeitschriften wird mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % besteuert. Die Einnahmen aus dem Verkauf aller weiteren Medien sowie den sonstigen Einnahmen werden mit 19 % versteuert.*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 7 %: 934,58 € (netto) \* 7 % Umsatzsteuer (65,42 €) = 1.000,00 €*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %: 193,28 € (netto) \* 19 % Umsatzsteuer (36,72 €) = 230,00 €*

## **Cafeteria (A 7)**

siehe Erläuterungen zu Kantine / Cafeteria / Kiosk

## **Devotionalien - Verkauf (A 8)**

Der Verkauf von Devotionalien (z. B. Ketten mit Kreuzanhänger) stellt, unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen, eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerbare Tätigkeit dar. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer (19 %).

## Disco-Veranstaltungen (B 53)

siehe Erläuterungen zu Tanz- (Disco) Veranstaltungen

## Druckerzeugnisse - Verkauf (A 9)

Der Verkauf von Druckerzeugnissen wie z. B. Kirchenführern, Gesangbüchern, Bibeln, Postkarten, Kalendern, kirchlicher Literatur etc. erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer. Dabei sind unterschiedliche Steuersätze zu beachten, da z. B. der Verkauf von Postkarten / Kalendern / Ansichtskarten dem vollen Steuersatz unterliegt.

### Beispiel:

*Die Kirchengemeinde bietet in ihrem Gemeindehaus Kirchenführer für die Region und Kinderbibeln an. Hieraus erzielt sie Einnahmen i. H. v. 350,00 €. Darüber hinaus erzielt sie aus dem Verkauf von Postkarten Einnahmen i. H. v. 50,00 €.*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da der Verkauf eine wirtschaftliche Tätigkeit darstellt, die auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt. Die Einnahmen werden für die Kirchenführer und Bibeln mit 7 % versteuert, für die Postkarten mit **19 %**.*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 7 %: 327,10 € (netto) \* 7 % Umsatzsteuer (22,90 €) = 350,00 €*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %: 42,02 € (netto) \* 19 % Umsatzsteuer (7,98 €) = 50,00 €*

## Eine-Welt-Laden (A 10)

Das Betreiben eines Eine-Welt-Ladens stellt, unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen, eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerbare Tätigkeit dar. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer.

### Beispiel:

*Die Kirchengemeinde betreibt einen Eine-Welt-Laden. 20 % des Gewinns wird an Brot für die Welt gespendet. Die Einnahmen aus dem Eine-Welt-Laden betragen im Dezember:*

<i>Bücher und Zeitschriften:</i>	<i>270,00 €</i>
<i>Lebensmittel:</i>	<i>150,00 €</i>
<i>Sonstige Artikel (z. B. Kleidung, Taschen):</i>	<i>360,00 €</i>

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da der Verkauf der Ware auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt. Der Verkauf der Bücher und Zeitschriften sowie der Lebensmittel wird mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % besteuert. Die Einnahmen aus sonstigen Artikeln werden mit 19 % versteuert.*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 7 %: 392,52 € (netto) \* 7 % Umsatzsteuer (27,48 €) = 420,00 €*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %: 302,52 € (netto) \* 19 % Umsatzsteuer (57,48 €) = 360,00 €*

## **Erbbaurechte (B 54)**

Tätigkeiten im Bereich der Vermögensverwaltung unterliegen ab 2021 der Umsatzbesteuerung. Sie sind steuerbar. Es greift jedoch die allgemeine Befreiungsvorschrift gemäß § 4 Nummer 9a UStG, so dass bei der Bestellung von Erbbaurechten auch künftig keine Umsatzsteuer anfällt.

Wird das Erbbaurecht an einen Unternehmer vergeben, sind die Einnahmen ebenfalls steuerfrei. Die Kirchengemeinde kann sie aber unter den Voraussetzungen des § 9 Absatz 1 und 2 in Verbindung mit § 4 Nummer 9 a) UStG als steuerpflichtig behandeln (optieren), wenn der Unternehmer das Grundstück für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet; die Option zur Umsatzsteuer ist gem. § 9 Absatz 3 UStG im notariell zu beurkundenden Vertrag zu erklären. Die Pachteinahmen werden in diesem Fall mit 19 % versteuert.

## **Exerzitien, Besinnungstage, Einkehrtage, Wallfahrten (C 71)**

### Hinweis:

Es empfiehlt sich aus Haftungsgründen und im Hinblick auf die Anforderungen des Reisevertragsrechts (§§ 651a ff. BGB) auch bei Wallfahrten pp. nicht selbst als Veranstalter aufzutreten, sondern z. B. mit kirchlichen Fortbildungshäusern, Klöstern, Akademien, Pilgerstellen etc. zu arbeiten.

### Vorbemerkung:

Besinnungs- und Einkehrtage, Exerzitien, religiöse und pastorale Seminare, Schulungen, wie auch kirchenspezifische Veranstaltungen von kirchlichen Fortbildungs- und Tagungsstätten sind gemäß § 2b Absatz 1 UStG nicht steuerbar. Dies gilt auch für Entgelt(anteile) für die Abgabe von geringfügigen Verpflegungsleistungen (wie z. B. die Bewirtung mit kalten Gerichten wie Sandwiches und belegten Brötchen, Kaffee und Kuchen), welche bei zeitlich eng bemessenen Tagesveranstaltungen zur Gewährleistung der Kontinuität und eines ordnungsgemäßen Tagungsablaufs unerlässlich erscheinen. Entgeltanteile, die auf darüberhinausgehende Verpflegungsleistungen (z. B. für Frühstück, Mittag- und/oder Abendessen) sowie Beherbergungsleistungen entfallen, sind in Höhe der dafür entstandenen Kosten im Verhältnis zu den Gesamtkosten der Veranstaltung zu schätzen.

Bei Exerzitien, Besinnungstagen u. ä. sollen Menschen mit dem Evangelium in Berührung gebracht sowie bei der Suche nach Sinn und Orientierung durch innere Einkehr und Gebet begleitet werden. Die Seelsorge / Verkündigung steht dabei im Vordergrund. Der rein kirchliche / liturgische Charakter ist entscheidend und muss auch aus dem Programm ersichtlich sein (z. B. durch ständige Begleitung einer Pfarrerin / eines Pfarrers bzw. einer Seelsorgerin / eines Seelsorgers, liturgisch ausgerichtetes Konzept). Eine Kombination mit touristischen Elementen ist auszuschließen.

Bei den genannten Angeboten handelt es sich um eine originär kirchen-hoheitliche Aufgabe, die nicht steuerbar ist, sofern sie auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z. B.

öffentlich-rechtliche Gebührensatzung) erbracht wird und die Voraussetzungen des § 4 Nummer 22 a) UStG erfüllt sind. Es würde insoweit keine Wettbewerbsverzerrung vorliegen (§ 2b Absatz 2 Nummer 2 UStG).

Beispiel:

*Die Kirchengemeinde bietet ein Wochenende der Einkehr an. Der Kurs wird in der eigenen Fortbildungseinrichtung angeboten. Die durch öffentlich-rechtliche Satzung festgelegte Kursgebühr beträgt 160,00 €. Für die Übernachtung und Verpflegung zahlen die Teilnehmer 180,00 € (90,00 € Übernachtung zzgl. 90,00 € Verpflegung).*

*Die Einnahmen aus der Kursgebühr sind nicht steuerbar, da das Kursangebot auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbracht wird und vergleichbare auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen nach § 4 Nummer 22 Buchstabe a) UStG steuerfrei wären. Übernachtung und Verpflegung sind aufzuteilen. Die Übernachtung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Die Verpflegung unterliegt grundsätzlich dem regulären Steuersatz von 19 %.*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 7 %: 84,11 € (netto) \* 7 % USt (5,89 €) = 90,00 € (brutto)*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %: 75,63 € (netto) \* 7 % USt (14,37 €) = 90,00 € (brutto)*

Sofern Verträge auf privatrechtlicher Grundlage geschlossen werden und/oder ein privatrechtliches Entgelt verlangt wird, handelt es sich um eine grundsätzlich steuerbare Tätigkeit.

Siehe hierzu: - BFH v. 03.03.2011 - V R 23/10, BStBl 2012 II S. 74. Unter den Voraussetzungen des § 4 Nummer 22 a) UStG sind die Umsätze steuerfrei.

### **Fastenessen (A 11 / C 72)**

In vielen Gemeinden ist es eine gute Tradition, während der Fastenzeit zu einem Fastenessen einzuladen und den Erlös z. B. an Misereor oder Brot für die Welt zu spenden. Zum Ziel hat ein solches Fastenessen in der Regel das Informieren über die Situation und Projekte in der Dritten Welt bzw. um für eben diese Projekte Spenden zu sammeln. Der Verkaufserlös des in der Regel landestypischen Gerichts, das gemeinsam im Gemeindehaus eingenommen wird, kommt den ärmeren Menschen in diesen Regionen zugute.

Unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen stellt der Verkauf von Speisen und Getränken eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerbare und steuerpflichtige Tätigkeit dar. Der Verkauf erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer. Hinweis: Das Sammeln reiner – nicht im Zusammenhang mit der Ausreichung von Speisen und Getränken in Zusammenhang stehender - Spenden für die vorgestellten Projekte ist unabhängig vom eigentlichen Erlös des Fastenessens und gesondert zu betrachten (siehe auch Erläuterungen zu „Spende“).

## **Ferienbetreuung für Kinder und Jugendliche (B 55)**

Die Ferienbetreuung für Kinder und Jugendliche durch Kirchengemeinden gegen Entgelt auf privatrechtlicher Grundlage ist steuerbar, aber nach § 4 Nummer 25 UStG generell steuerfrei. Auch die Kirchen sind steuerbefreite Leistungserbringer (Abschnitt 4.25.1. Absatz 2 Satz 3 Nummer 1 UStAE). Jugendliche im Sinne dieser Vorschrift sind alle Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres. Steuerfrei sind auch die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die den Personen, die bei den Leistungen tätig sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewährt werden. Davon ausgenommen ist die Abgabe von alkoholischen Getränken. Hinsichtlich des Begriffs der Vergütung für geleistete Dienste wird auf Abschnitt 4.18.1 Absatz 7 UStAE verwiesen.

Sofern die Kirchengemeinde die Ferienbetreuung für Kinder und Jugendliche auf öffentlich-rechtlicher Grundlage und mit öffentlich-rechtlicher Finanzierungsform (z. B. Satzung) übernimmt, ist sie gem. § 2b Absatz 2 Nummer 2 UStG nicht Unternehmerin; die Leistung ist insoweit nicht steuerbar. Vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen würden gem. § 4 Nummer 25 UStG von der Umsatzsteuer befreit sein, sodass es insoweit nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung kommt.

siehe auch „Jugendfahrten“ (B 59), „Reisen – vereinnahmte Entgelte“ (A 40)

## **Feste der Kirchengemeinde (A 12)**

Der Verkauf von Speisen und Getränken, selbst hergestellten Produkten (z. B. Gebacktem) usw. durch die Kirchengemeinde im Rahmen von Gemeindefesten und sonstigen Feierlichkeiten erfolgt, unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen, auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer.  
siehe auch Erläuterungen zu „Pfarr-/Gemeindefest, Karnevalsfeier, Sommerfest u. ä.“

## **Flohmarkt (A 13)**

siehe Erläuterungen zu „Basare, Börsen, Flohmärkte“

## **Flurbereinigungs- und Umlegungsverfahren (B 56)**

Der Übergang eines Grundstücks im Flurbereinigungsverfahren nach dem FlurbG und im Umlegungsverfahren nach dem BauGB unterliegt grundsätzlich nicht der Umsatzsteuer, da kein Leistungsaustausch vorliegt.

In den Sonderfällen der Unternehmensflurbereinigung (§§ 87 bis 89 FlurbG) ist die Bereitstellung von Flächen insoweit umsatzsteuerbar, als dafür eine Geldentschädigung gezahlt wird. Allerdings kommt ggf. eine Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 9 Buchstabe a UStG in Betracht (Abschnitt 1.1. Absatz 19 UStAE).

## **Forstwirtschaft (A 14)**

Forstwirtschaftliche Erträge (z. B. Holzverkauf) erfolgen auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegen der Umsatzsteuer. Dabei sind Besonderheiten zu beachten. Sofern ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb vorliegt, sieht das Umsatzsteuergesetz für die Umsätze grundsätzlich eine Besteuerung nach Durchschnittssätzen vor.

Zweck der Durchschnittsbesteuerung ist es, den Land- und Forstwirt weitgehend von Aufzeichnungspflichten für die Umsatzsteuer zu entlasten. Dazu werden Durchschnittssätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe sowohl für die Umsatzsteuer als auch für die Vorsteuerbeträge festgesetzt. Land- und Forstwirte dürfen demnach ihren Abnehmern Umsatzsteuer in Rechnung stellen. Im Ergebnis ergibt sich allerdings durch die Vorsteuerbeträge in gleicher Höhe keine Steuerzahllast. Es kann jedoch auch auf die Anwendung dieser Durchschnittssatzbesteuerung gegenüber dem Finanzamt verzichtet werden, dann unterliegen die Umsätze der Regelbesteuerung. Diese Regelungen gelten auch für Kirchengemeinden, soweit sie einen land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb unterhalten. Hierunter fallen u. a. Einnahmen aus dem Holzverkauf.

Beispiel:

*Die Kirchengemeinde unterhält einen forstwirtschaftlichen Betrieb. Aus dem Holzverkauf erzielt sie Einnahmen i. H. v. 20.000,00 € im Kalenderjahr.*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da der Verkauf auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Einnahmen werden nach den Durchschnittssätzen versteuert. Die Umsatzsteuer beträgt 5,5 %. Durch den Vorsteuerabzug in gleicher Höhe ergibt sich keine Steuerzahllast.*

Sofern kein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft vorliegt, unterliegen die Umsätze der Regelbesteuerung.

**Fortbildung / Schulungen (A 15 / B 57 / C 73)**

Sollte eine Kirchengemeinde in eigenem Namen und auf eigene Rechnung Fortbildungen, Schulungen oder vergleichbare Veranstaltungen durchführen, so sind hiermit verbundene Einnahmen, die dem kirchlich-hoheitlichen Bereich zuzuordnen sind, nicht steuerbar, sofern sie aufgrund einer Gebührensatzung erhoben werden (vgl. § 2b Absatz 2 Nummer 2 UStG i. V. m. § 4 Nummer 22 Buchstabe a UStG). Demgegenüber sind Einnahmen für sonstige Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder beherrschender Art grundsätzlich steuerbar. Sie sind jedoch steuerfrei, wenn hiermit die Aufwendungen abgegolten werden (§ 4 Nummer 22 Buchstabe a u. Nummer 23 UStG).

Wird die Veranstaltung mit Übernachtung / Verpflegung angeboten, sind die Entgelte für Übernachtung / Verpflegung der Umsatzsteuer zu unterwerfen (siehe Ausführungen zu „Bildungshäuser, Jugendhäuser, Tagungshäuser“).

Ggf. sind einheitliche Teilnehmergebühren, o. ä. nach sachgerechten Maßstäben aufzuteilen.

Beispiel 1 – Seminar allgemein mit Übernachtung und Verpflegung:

*Die Kirchengemeinde bietet einen Wochenendkurs „Einführung in die Spiritualität“ an. Der Kurs wird in der eigenen Fortbildungseinrichtung angeboten. Die Kursgebühr beträgt 160,00 €. Für die Übernachtung und Verpflegung zahlen die Teilnehmer 180,00 € (90,00 € Übernachtung zzgl. 90,00 € Verpflegung).*

Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Kursteilnahme und Übernachtung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Einnahmen aus der Kursgebühr sind steuerfrei, wenn sie überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden (§ 4 Nummer 22 Buchstabe a) UStG). Die Übernachtung und Verpflegung ist aufzuteilen. Die Übernachtung unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Die Verpflegung unterliegt grundsätzlich dem regulären Steuersatz von 19 %. Die Umsatzsteuer ist aus den Entgelten wie folgt herauszurechnen:

Bemessungsgrundlage Umsätze steuerfrei:	160,00 €
Bemessungsgrundlage Umsätze 7 %:	
84,11 € (netto) * 7 % Umsatzsteuer (5,89 €) =	90,00 €
Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %:	
75,63 € (netto) * 19 % Umsatzsteuer (14,37 €) =	90,00 €

Beispiel 2 – Seminar allgemein ohne Übernachtung und Verpflegung:

Die Kirchengemeinde bietet einen Kurs „Einführung in die Spiritualität“ an. Dieser findet acht Wochen lang einmal pro Woche im Gemeindehaus statt. Die Einnahmen aus der Kursgebühr betragen 360,00 €. Eine Verpflegung der Teilnehmer findet nicht statt.

Die Einnahmen unterliegen grundsätzlich der Umsatzsteuer, da der Kurs „Einführung in die Spiritualität“ auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Einnahmen sind jedoch steuerfrei, wenn sie überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden (§ 4 Nummer 22 Buchstabe a) UStG).

Es muss keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt werden. Die steuerfreien Umsätze (hier: 360,00 €) sind in der Umsatzsteuererklärung anzugeben.

Hinweis: siehe auch Vorbemerkungen zu „Exerzitien, Besinnungstage, Einkehrtage, Wallfahrten“

**Friedhof (A 16 / C 74)**

Im Bereich des Friedhofswesens können nicht steuerbare Einnahmen (C 74) und steuerpflichtige Einnahmen (A 16) erzielt werden.

Die originären Friedhofsleistungen wie z. B. Grabaushub, Ausschmückung des aufgehobenen Grabes, Nutzungsgebühren Grab und Trauerkapelle etc. sind (kirchen-) hoheitliche Tätigkeiten. Entsprechende Dienstleistungen sind unter der Voraussetzung, dass diese auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (öffentlich-rechtliche Gebührensatzung) erbracht werden, nicht steuerbar.

Beispiel:

Die Kirchengemeinde unterhält einen Friedhof. Im April werden folgende Gebühren erhoben:

Bestattungsgebühr:	144.720,00 €
Benutzungsgebühren:	46.200,00 €
Verwaltungsgebühren:	48.000,00 €

Die Friedhofsverwaltung bzw. die Aufgaben des Bestattungswesens sind eine hoheitliche Aufgabe. Die Festsetzung der Gebühr erfolgt aufgrund einer öffentlich-rechtlichen Gebührensatzung. Die Einnahmen sind nicht steuerbar. Es muss keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt werden.

Grabpflegeleistungen (Einzel- und Dauergrabpflege) oder der Blumenverkauf erfolgen auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegen grundsätzlich der Steuerpflicht (Oberfinanzdirektion NRW Arbeitshilfe: „Besteuerung der juristischen Person des öffentlichen Rechts“, vom 01.10.2014, S. 80 f).

Bei Dauergrabpflegeleistungen ist der hierfür zur Verfügung gestellte Gesamtbetrag zu Beginn der Vertragslaufzeit der sog. Anzahlungsbesteuerung (§ 13 Absatz 1 Satz 4 UStG) zu unterwerfen. Demnach ist die Umsatzsteuer mit dem Zufluss der (Teil)Entgelte zu entrichten, selbst dann, wenn die zugesagte Leistung nicht oder nicht vollständig erbracht worden ist.

#### Beispiel:

*Die Kirchengemeinde hat aufgrund der Pflege der Gräber aus der Friedhofsverwaltung Einnahmen in Höhe von 44.000,00 € im Kalenderjahr. Außerdem verkauft sie Blumen zur Bepflanzung der Gräber. Die Einnahmen aus dem Verkauf der Blumen betragen 35.000,00 € im Kalenderjahr. Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Pflege der Gräber und der Blumenverkauf auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Der Verkauf der Blumen wird mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % besteuert. Die Einnahmen aus der Grabpflege werden mit 19 % versteuert. Die Umsatzsteuer ist aus den Entgelten wie folgt herauszurechnen:*

<i>Bemessungsgrundlage Umsätze 7 %:</i>	<i>35.000,00 € / 1,07 = 32.710,28 €</i>
<i>Umsatzsteuer 7 %:</i>	<i>32.710,28 € x 7 % = 2.289,72 €</i>
<i>Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %:</i>	<i>44.000,00 € / 1,19 = 36.974,79 €</i>
<i>Umsatzsteuer 19 %:</i>	<i>36.974,79 € x 19 % = 7.025,21 €</i>

#### Anmerkung:

Selbst wenn die Grabpflegeleistungen durch Gebühren im Rahmen einer Gebührenordnung erhoben werden, sind die Einnahmen hieraus umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig, da die Kirchengemeinde mit der Grabpflegeleistung in Konkurrenz zu privaten Dienstleistern tritt. Die Voraussetzungen des § 2b UStG sind nicht erfüllt. Es wäre im Falle der Nicht-Besteuerung mit größeren Wettbewerbsverzerrungen zu rechnen.

### **Führungen (A 17)**

siehe Erläuterungen zu „Kirchenführungen, Domschatzkammer, Turmbesteigungen gegen Entgelt“

### **Gaststätten / Kolpinghäuser (A 18)**

Sowohl die Einnahmen

a) aus dem „Eigenbetrieb durch Kirchengemeinde“ als auch

b) aus der „Verpachtung“ eines komplett eingerichteten, mit Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar usw. ausgestatteten Gewerbebetriebs (z. B. Gaststätte)

sind umsatzsteuerbar und -pflichtig.

siehe auch Erläuterungen zu „Vermietung und Verpachtung“ – C „Gewerbliche Mietobjekte“

### **Gemeindebus (A 19 / C 75)**

Die entgeltliche Überlassung eines Gemeindebusses an Dritte (auch selbständige kirchliche Körperschaften) sowie die entgeltliche Personenbeförderung – z. B. vom/zum nächstgelegenen Bahnhof oder ein „Abholdienst“ für den Gottesdienstbesuch etc. erfolgen auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegen der Umsatzsteuer.

#### Beispiel:

*Die Kirchengemeinde hat sich für eigene Freizeiten und Tagesausflüge einen Bus angeschafft. Der Posaunenchor, der als eingetragener Verein organisiert ist, nutzt den Bus ebenfalls. Hierfür übernimmt er einen Teil der Versicherungsgebühr i. H. v. 100,00 €. Der Bus wird auch an fremde Dritte vermietet, um die laufenden Kosten zu decken. Aus der Vermietung an fremde Dritte erhält die Kirchengemeinde Einnahmen i. H. v. 500,00 € im Kalenderjahr.*

*Die Übernahme eines Teils der Kosten aus der Versicherungsgebühr für die Mitnutzung des Busses durch den Posaunenchor ist eine steuerpflichtige Einnahme, da die Mitnutzung auf privatrechtlicher Grundlage beruht und der Posaunenchor als eigenständige Körperschaft (nicht jPöR) organisiert ist. Die Einnahmen von fremden Dritten unterliegen der Umsatzsteuer, da die Vermietung auf privatrechtlicher Grundlage beruht.*

*Die Umsatzsteuer bemisst sich wie folgt:*

<i>Steuerpflichtige Einnahmen (19 %):</i>	<i>600,00 € (brutto)</i>
<i>Davon Umsatzsteuer (an FA abzuführen):</i>	<i>95,80 €</i>
<i>Bei der Kirchengemeinde verbleiben:</i>	<i>504,20 € (netto)</i>

#### Anmerkung:

Bei der Überlassung eines Gemeindebusses sind auch haftungs- und versicherungsrechtliche Fragen sowie Fragen des Personenbeförderungsgesetzes zu beachten.

### **Gemeindefest (A 20)**

siehe Erläuterungen zu „Pfarr-/Gemeindefest, Karnevalsfeier, Sommerfest“

### **Gemeindetreff / Frühschoppen / Sonntagscafé... (A 21)**

Sämtliche Einnahmen eines Gemeindetreffs, Frühschoppens, Sonntagscafés, u. ä. stellen unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen, eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerbare Tätigkeit dar, da der Verkauf auf privatrecht-

licher Grundlage erfolgt; dies gilt insbesondere für den Verkauf von Speisen und Getränken. Dies gilt auch für verbilligte oder nur kostendeckende Bewirtung von Gästen, selbst wenn sie in Eigenregie erfolgt (BFH vom 09.11.1988, I R 200/85; BFH vom 21.07.99, I R 55/98).

Sofern die Speisen und Getränke ohne Entgelt abgegeben werden, entfällt die Steuerbarkeit.

siehe auch Erläuterungen zu „Speisen und Getränke“

### **Getränkeautomat (A 22)**

Das Aufstellen von Getränkeautomaten und der damit verbundene Verkauf von Getränken auf eigene Rechnung der Kirchengemeinde stellt eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerbare Tätigkeit dar. Der Verkauf erfolgt in diesen Fällen auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer.

### **Grabpflege (A 23)**

siehe Erläuterungen zu „Friedhof“

### **Grundstücksverkäufe (B 58)**

Der Verkauf einzelner Grundstücke unterliegt ab 2021 nicht mehr dem Privileg der Vermögensverwaltung. Entsprechende Umsätze sind damit grundsätzlich steuerbar. Die Einnahmen sind jedoch steuerfrei nach § 4 Nummer 9 Buchstabe a UStG.

#### Beispiele:

*Die Kirchengemeinde verkauft ein mit einem Mehrfamilienhaus bebautes Grundstück für 650.000,00 €.*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da der Grundstücksverkauf auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Einnahmen sind steuerfrei (§ 4 Nummer 9 Buchstabe a) UStG). Es muss keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt werden.*

Hinweis:

Trotz der Umsatzsteuerbefreiung kann ggf. eine Körperschaftsteuerpflicht nach den Grundsätzen des gewerblichen Grundstückshandels bestehen (§ 15 Absatz 2 EStG).

### **Inventar, Verkauf von eigenem (A 24)**

siehe Erläuterungen zu „Verkauf und Verwertung von eigenem Inventar“

### **Jugendfahrten mit Ministranten, Kommunionkindern, Firmlingen, Konfirmanden (B 59 / C 76)**

Jugendfahrten mit z. B. Ministranten, Konfirmanden, Firmlingen etc. sind Bestandteil des kirchlichen Verkündigungsauftrags, der – nach Maßgabe einer kirchlichen Norm -

nicht steuerbar ist und damit nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Hierzu zählen aus kirchlicher Sicht u. a. Ministranten-Zeltlager, Ausflüge mit Firmlingen, Kommunionkindern, Konfirmanden etc., da hier die Glaubensvermittlung im Vordergrund steht. Fahrten mit Kommunionkindern und Firmlingen im Rahmen ihrer Vorbereitung und Einweisung auf die beiden Sakramente gemäß den diözesanen Leitlinien sind dem kirchlich-hoheitlichen Verkündigungsauftrag zuzuordnen.

Hilfsweise sind derartige Fahrten jedoch nach § 4 Nummer 25 UStG steuerfrei (Voraussetzungen müssen im Einzelfall geprüft werden). Ggf. sind als Grundlage für die öffentlich-rechtliche Durchführung entsprechende Gebührenordnungen zu erlassen.

siehe auch Erläuterungen zu „Ferienbetreuung für Kinder und Jugendliche“

### **Kantine / Cafeteria / Kiosk (A 25)**

Der Betrieb einer Kantine, einer Cafeteria oder eines Kiosks, auch wenn diese nur für Mitarbeitende zugänglich sind, stellt eine steuerbare und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit dar (Abschnitt 1.8. Absatz 10, 11, 12 UStAE). Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer.

### **Kegelbahn (A 26)**

Die Überlassung z. B. einer Kegelbahn gegen Entgelt erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt grundsätzlich der Umsatzsteuer, unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen. Zu unterscheiden ist trotzdem, ob es sich um eine Überlassung im Innenverhältnis oder an Dritte handelt.

#### Beispiel:

*Die Kirchengemeinde betreibt in ihrem Gemeindehaus eine Kegelbahn. Diese wird unter anderem von rechtlich unselbständigen Gruppen der Kirchengemeinde (z. B. Posaunenchor und Frauenkreis), von rechtlich selbständigen Gruppen der Kirchengemeinde (z. B. CVJM) und von fremden Dritten genutzt. Für die Benutzung der Kegelbahn zahlen der Posaunenchor, der Frauenkreis und der CVJM 5,00 € pro Stunde und Bahn während Fremde Dritte 12,00 € pro Stunde und Bahn zahlen. Die Einnahmen betragen im Kalenderjahr wie folgt:*

<i>Rechtlich selbstständige Gruppen der Kirchengemeinde:</i>	<i>200,00 €</i>
<i>Rechtlich unselbstständige Gruppen der Kirchengemeinde:</i>	<i>100,00 €</i>
<i>Fremde Dritte:</i>	<i>480,00 €</i>

Bei der umsatzsteuerlichen Würdigung ist hinsichtlich der Empfänger der Leistungen zu unterscheiden.

#### Rechtlich unselbstständige Gruppen der Kirchengemeinde:

Bei den Einnahmen aus der Nutzungsüberlassung an rechtlich unselbstständige Gruppen der Kirchengemeinde handelt es sich um nicht steuerbare Innenumsätze (z. B. Posaunenchor ist – auch wenn es einen gesonderten Buchführungskreis gibt – Bestandteil der Kirchengemeinde). Insoweit fällt keine Umsatzsteuer an. Soweit die Nutzung auf unselbstständige Gruppen entfällt, darf die Vorsteuer, die auf die lau-

fenden Kosten für die Kegelbahn entfallen, nicht abgezogen werden. Dies gilt, soweit die unselbstständige Gruppe als solche auftritt und die einzelnen Teilnehmer den Kostenbeitrag nicht selbst leisten. Ansonsten sind sie wie fremde Dritte zu behandeln.

#### Rechtlich selbstständige Gruppen:

Die Einnahmen aus der Nutzungsüberlassung durch rechtlich selbstständige Gruppen der Kirchengemeinde sind steuerbar und steuerpflichtig, da die Nutzungsüberlassung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Es liegt kein Innenumsatz vor, da die rechtlich selbstständigen Gruppen als eigenständige Körperschaften organisiert sind. Die Mindestbemessungsgrundlage (§ 10 Absatz 5 Nummer 1 UStG) kommt nicht zum Tragen, da die Vorschrift nicht für Körperschaften des öffentlichen Rechts gilt. Die Einnahmen werden mit 19 % versteuert.

#### Fremde Dritte:

Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Nutzungsüberlassung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Einnahmen werden mit 19 % versteuert.

#### **Kerzen - Verkaufserlöse (A 27 / C 81)**

Die Abgabe von Osterkerzen, Votiv-Kerzen, Friedenslichtern u. ä. stellt keine dem eigentlichen Kirchengemeinlichkeitszweck typische Aufgabe im Zusammenhang mit dem Verkündigungsauftrag dar. Es handelt sich beim Verkauf und den Einnahmen grundsätzlich um eine steuerbare und steuerpflichtige Tätigkeit, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt.

Sofern die Kerzen ohne Entgelt abgegeben werden, entfällt die Steuerbarkeit.

Anders sieht es mit der Abgabe von **Opfer-/Gebetskerzen** aus. Opferkerzen, Opferlichter oder Gebetskerzen bilden sichtbare Zeichen des Gebetes, die oft in einem besonderen Anliegen in einer Kirche anlässlich, aber auch außerhalb der Liturgie aufgestellt und angezündet werden. Als Gebetsakt stellt dieser Vorgang zugleich einen liturgischen Akt dar, der gemeinsam mit den Gläubigen (Kirchgängern), aber auch allein vollzogen werden kann. Das brennende Kerzenlicht symbolisiert die Herrlichkeit Gottes, an den sich das persönliche Gebet richtet, sowie zugleich die Verehrung, den Dank und die Bitte, die zu ihm aufsteigen. Vor einem Marien- oder anderem Heiligen-Bild bekräftigt es in katholischen Kirchen die Bitte um deren Fürsprache bei Gott. Die Kerze gibt dem Gebet und der Bitte des Gläubigen, über die Zeit seiner Anwesenheit hinaus, für ihn selbst und andere Gläubigen eine wahrnehmbare Gestalt.

Unter dieser Rücksichtnahme erfüllt die Bereitstellung von Opferkerzen oder Opferlichtern als Zeichen des Gebetes, der Freude und der Hoffnung in Kirchen - gegen ein geringes Entgelt der Gläubigen – zur Entzündung auf einem eigens dafür vorgesehenen Kerzenständer oder -leuchter keinen (Umsatz-) Steuertatbestand; vielmehr unterfällt ein solcher Vorgang dem hoheitlichen Bereich („öffentliche Gewalt“) einer Kirchengemeinde, nämlich der nachhaltigen Sorge um eine würdigen Feier von Gottesdienst und persönlicher Andacht (nach der Auffassung des Finanzamtes Garmisch-Partenkirchen v. 24.11.2016).

## **Kindergärten / Kindertagesstätten / Kinderhorte (A 28 / B 60 / C 77)**

### Kindergartengebühren der Eltern:

Der Betrieb eines Kindergartens / einer Kindertagesstätte in kirchengemeindlicher Trägerschaft ist unter der Voraussetzung, dass er auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (öffentlich-rechtliche Gebührensatzung) beruht, dem kirchenhoheitlichen Bereich (Verkündigung) zuzurechnen und nicht steuerbar (vgl. § 2b Absatz 2 Nummer 2 UStG i. V. m. § 4 Nummer 25 UStG).

### Hinweis:

Im Unterschied hierzu wird der Betrieb einer kommunalen Kindertagesstätte nicht im hoheitlichen Bereich ausgeübt; er ist steuerbar, aber steuerbefreit (FG Nürnberg v. 16.10.2014, 4 K 1315/12).

Selbst bei einer Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage sind diese Leistungen grundsätzlich steuerbefreit (vgl. § 4 Nummer 25 UStG).

### Beschäftigungsmaterial für Kinder (Bastelgeld / Gruppenarbeit):

Kostenumlagen in Form einer vollständigen oder anteiligen Beteiligung an Materialaufwendungen im Rahmen der Jugendarbeit (z. B. „Bastelgeld“) sind als reiner Auslagenersatz nicht steuerbar bzw. hilfsweise gem. § 4 Nummer 25 UStG steuerfrei.

### Essens-/ Getränkegeld für Kitas:

Gem. § 4 Nummer 23 bzw. § 4 Nummer 25 Satz 3 Buchstabe b UStG (Leistungen der Jugendhilfe nach § 2 Absatz 2, § 42 des Achten Buches Sozialgesetzbuch) ist die Abgabe von Mahlzeiten an Kinder und Jugendliche steuerfrei, wenn diese Leistungen durch eine Einrichtung erbracht werden, die Kinder und Jugendliche zu Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecken bei sich aufnimmt.

Die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung kommt aber nur in Betracht, wenn die Verpflegungsleistung durch den Träger der Einrichtung selbst erbracht wird. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung ist nicht, dass das Essen in den Kindergärten/Kindertagesstätten/Kinderhorten bzw. durch den Träger selbst zubereitet wird. Die Ausgabe der Speisung muss aber durch den KiTa-Träger selbst erfolgen. Dies dürfte in Kindergärten/Kindertagesstätten/Kinderhorten grundsätzlich gegeben sein. Im Zweifel sind die Gegebenheiten vor Ort zu begutachten.

### Beispiel:

*Die Kirchengemeinde betreibt einen Kindergarten. Der Kindergarten hat im Oktober folgende Einnahmen:*

<i>Elternbeiträge bzw. -gebühren:</i>	<i>10.000,00 €</i>
<i>Beschäftigungsmaterial für Kinder (Gruppenarbeit):</i>	<i>300,00 €</i>
<i>Essens-/ Getränkegeld der Eltern für Kindergartenkinder:</i>	<i>880,00 €</i>
<i>Einnahmen aus einem Kindergartenfest</i>	

(Verkauf von Speisen und Getränken):

250,00 €

Die Elternbeiträge sind, sofern sie auf der Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Gebührensatzung erhoben werden, nicht steuerbar, im Falle der Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage steuerfrei. Die Einnahmen für das Beschäftigungsmaterial sowie das Essens- und Getränkegeld sind steuerfrei; § 4 Nummer 23 bzw. Nummer 25 UStG.

Die Einnahmen aus dem Kindergartenfest unterliegen der Umsatzsteuer, der Steuersatz beträgt 19 %.

### **Kirchenführungen, Domschatzkammer, Turmbesteigungen gegen Entgelt (A 29 / B 61)**

Bietet eine Kirchengemeinde die Besichtigung / Führung durch ihre Kirche, Domschatzkammer, Kirchturmbesteigungen o. ä. gegen Entgelt an, erbringt sie eine steuerbare Leistung, da diese auf privatrechtlicher Grundlage erbracht wird. Steuerpflichtig ist ein Entgelt für die Besichtigung einer Kirche auch dann, wenn es als „Erhaltungsbeitrag“ bezeichnet wird (Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern, „Fachinformation“ vom 28.04.2009, Az. IV 302-S 2706 – 8/97 – V.002/07, S. 7). Hier kann nur im Ausnahmefall eines „anerkannten Baudenkmals“ eine Befreiung von der Umsatzsteuer in Betracht kommen (§ 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG „Baudenkmäler“). Entsprechende Einrichtungen der Kirchengemeinden bedürfen einer Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde.

#### Beispiel:

*Die Kirchengemeinde bietet Kirchturmbesteigungen an. Für die Besteigung nimmt sie ein Entgelt von 2,00 € pro Person. Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Kirchturmbesteigung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.*

*Die Einnahmen sind steuerfrei, soweit eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde i. S. d. § 4 Nummer 20 Buchstabe a) UStG vorliegt.*

### **Kirchensteuerzuweisungen (C 78)**

Kirchensteuerzuweisungen sind nicht steuerbar.

### **Kleidung und Hausrat (Verkauf / Verwertung (A 30) und Abgabe an Bedürftige (C 79)**

**Der Verkauf / die Verwertung** von Kleidung und Hausrat erfolgt grundsätzlich auf privatrechtlicher Grundlage, und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer. Altmaterialsammlungen der Kirchengemeinde (Altkleider, Altpapier), die nicht unmittelbar für gemeinnützige Zwecke verwendet, sondern verkauft werden, stellen einen sogenannten „Mittelbeschaffungsbetrieb“ dar. Diese Art der Verwertung ist eine steuerbare und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit. Die Verwertung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer.

Bei der **Abgabe an Bedürftige** ist zu beachten: Ist die Kirchengemeinde der Caritas oder Diakonie (als anerkannter Verband der freien Wohlfahrtspflege) angeschlossen, kann die Leistung dennoch gemäß § 4 Nummer 18 UStG steuerfrei sein (Nachweis der Bedürftigkeit).

#### Hinweis:

Zuwendungsbestätigungen (früher Spendenbescheinigungen) für die „gespendeten“ Waren dürfen nach § 10b EStG nicht ausgestellt werden.

### **Konzerte, musikalische und kulturelle Veranstaltungen gegen Entgelt (A 31 / B 62)**

Konzertveranstaltungen können sowohl in Eigenregie als auch über einen fremden Veranstalter durchgeführt werden können.

Tritt die Kirchengemeinde selbst als Veranstalter von (weltlichen bzw. kirchlichen) Konzerten auf und werden dabei Eintrittsgelder erhoben, stellt dies in der Regel eine steuerbare und -pflichtige wirtschaftliche Tätigkeit dar. Es kann jedoch eine Befreiung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG in Betracht kommen: Umsätze kultureller Einrichtungen und Veranstaltungen der öffentlichen Hand, z. B. Konzerte, bleiben steuerfrei, wenn eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde vorliegt. Die Befreiung beschränkt sich allerdings auf die Eintrittsgelder. Nicht befreit und insofern generell der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken, u. ä.

Stellt die Kirchengemeinde einem (Konzert-)Veranstalter nur ihre Räumlichkeiten gegen Entgelt zur Verfügung, der die Veranstaltung im eigenen Namen und auf eigene Rechnung durchführt, liegt eine Vermietungsleistung vor. Bezüglich deren steuerlichen Beurteilung siehe Stichwort „Vermietung (kurzfristig) von Räumen“.

#### Beispiel:

*Die Kirchengemeinde veranstaltet ein Konzert. Die Einnahmen betragen insgesamt 2.700,00 € und werden für die Restaurierung der Orgel verwendet.*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Leistung auf privatrechtlicher Grundlage erbracht wird. Wofür die Einnahme verwendet wird ist unerheblich. Die Umsatzsteuer beträgt gem. § 12 Absatz 2 Nummer 7 Buchstabe a) UStG 7 %.*

*Die Einnahmen sind steuerfrei, soweit eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde i. S. d. § 4 Nummer 20 Buchstabe a) UStG vorliegt.*

siehe auch Erläuterungen zu „Tanz- (Disco) Veranstaltungen“

### **Küche: Schulküche / Küche für Kindertageseinrichtungen (B 63)**

siehe Erläuterungen zu „Kindergarten / Kindertagesstätten / Kinderhorten“

### **Kursangebote (B 64)**

siehe Erläuterungen zu „Fortbildung / Schulungen“  
**Land- und Forstwirtschaft (A 32 / A 14)**

siehe Erläuterungen zu „Forstwirtschaft“

### **Lotterie (A 33)**

siehe Erläuterungen zu „Tombola“

### **Mahlzeitendienste (A 34)**

Der Betrieb eines Mahlzeitendienstes erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer. Prinzipiell können diese Dienste zwar als diakonisch / karitatives Handeln der Kirche und Ausdruck ihrer tätigen Nächstenliebe verstanden werden und sind damit dem kirchlich-hoheitlichen Bereich zuzuordnen. Allerdings kann es im Blick auf entsprechende Angebote steuerpflichtiger Privatunternehmen zu einer steuerschädlichen Wettbewerbsverzerrung kommen. Für ein kirchengemeindliches Angebot gilt – im Rahmen eines Zweckbetriebs - der ermäßigte Umsatzsteuersatz von zurzeit 7 % (§ 12 Absatz 2 Nummer 8 a UStG).

Für „Mahlzeitendienste“ von einem amtlich anerkannten Verband der Freien Wohlfahrtspflege oder von einer derartigen Verbänden angeschlossenen Körperschaft (§ 4 Nummer 18 UStG) gelten besondere Befreiungsvorschriften.

Die Verpflegungsleistungen an nicht hilfsbedürftige Personen sind umsatzsteuerpflichtig (19 %). Soweit eine Essenslieferung an hilfsbedürftige Personen erfolgt, können die Einnahmen gem. § 4 Nummer 18 UStG steuerfrei sein. Bei Personen über 75 Jahren nimmt die Finanzverwaltung eine Hilfsbedürftigkeit ohne weitere Nachprüfung an. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass die Kirchengemeinde der Caritas bzw. Diakonie (als anerkannter Verband der freien Wohlfahrtspflege) angeschlossen ist.

#### Beispiel:

*Die Kirchengemeinde betreibt einen Mahlzeitendienst. Die Einnahmen betragen im Kalenderjahr 120.000,00 €. Die Einnahmen entfallen i. H. v. 80.000,00 € auf hilfsbedürftige Menschen.*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Mahlzeitenlieferung auf privatrechtlicher Grundlage beruht.*

*Es kann der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % angewandt werden (§ 12 Absatz 2 Nummer 8 a UStG), wenn 2/3 der Leistungen an hilfsbedürftige Personen ergehen (vgl. §§ 68 Nummer 1a, 66 Absatz 3 AO).*

*Demnach sind die Einnahmen wie folgt zu versteuern:*

*40.000 € mit 7 % Umsatzsteuer (= 2.800 € Steuerlast)  
80.000 € umsatzsteuerbefreit*

Bei steuerpflichtigen Einnahmen ist wie folgt nach dem Umsatzsteuersatz zu differenzieren:

a) „Verpflegung in kirchlicher Einrichtung (Bereitstellung von Inventar, Geschirr)“

Der anzuwendende Steuersatz beträgt 19 %, wenn ein Restaurationsumsatz als Dienstleistung (Angebot von Sitzmöglichkeiten, Zurverfügungstellung und Reinigung von Geschirr etc.) anzunehmen ist.

b) „Auslieferung von Verpflegung (ohne Geschirr)“

Der anzuwendende Steuersatz beträgt 7 %, wenn die Abgabe der Speisen eine bloße Essenslieferung darstellt (Außer-Haus-Verkauf).

### **Medien, Verkauf von... (A 35)**

siehe Erläuterungen zu „Bücherei / Mediatheken“

### **Miet- und Pachtverhältnisse (B 65 / 68)**

siehe Erläuterungen zu „Vermietung und Verpachtung“ (B 68)

### **Messstipendien/Stolgebühren (C 80)**

Ein Messstipendium ist in der römisch-katholischen Kirche eine besondere Zuwendung. Sie kann von Gläubigen gegeben werden, die von der Kirche die Feier einer heiligen Messe in einem besonderen Anliegen (Intention) erbitten.

Als Stolgebühren bezeichnet man Gebühren bzw. Vergütungen für die Feier von Kasualien wie die Taufe, die kirchliche Trauung und die kirchliche Begräbnisfeier. Die Bezeichnung Stolgebühr leitet sich davon ab, dass der zelebrierende Kleriker bei der Feier von Sakramenten und Sakramentalien eine Stola umlegt.

Es handelt sich um eine kirchenhoheitliche Tätigkeit, die auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z. B. Bestimmungen des CIC / Stipendien- und Stolgebührenordnung) erbracht wird. Die Leistung ist nicht steuerbar.

### **Opferlichter (C 81)**

siehe Erläuterungen zu „Kerzen – Verkaufserlöse“ (A 27)

### **Pfarr-/Gemeindefest, Karnevalsfeier, Sommerfest u. ä. (A 36)**

Veranstaltet die Kirchengemeinde ein Fest oder eine Feier, so stellen die Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken, selbst gebastelten Dingen, Eintrittsgeldern usw. durch die Kirchengemeinde, unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen, eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerbare Tätigkeit dar. Der Verkauf erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer.

### Hinweis:

Im Vorfeld ist zu klären, ob die Kirchengemeinde selbst oder eine eigenständige Organisation (z. B. Kirchliche Frauenhilfe Deutschland (KFD), Jugendverband, CVJM, Frauenhilfe e.V.) als Veranstalter auftritt bzw. in Eigenverantwortung die relevanten Einnahmen erzielt.

Stellt die Kirchengemeinde nur den äußeren Rahmen (Örtlichkeiten) ohne Entgelt zur Verfügung, in dem sich eigenständige Organisationen (z. B. CVJM, KfD, Jugendverband) auf eigene Rechnung präsentieren, ist jede Organisation für sich für die Versteuerung verantwortlich.

### Beispiel:

*Die Kirchengemeinde veranstaltet ein Pfarr-/Gemeindefest. Die vielfältigen Gruppen und Verbände der Gemeinde engagieren sich bei den diversen Angeboten des Festes, treten aber „im Namen und auf Rechnung“ der Kirchengemeinde auf. Es werden u. a. Getränke und Speisen zum Verkauf angeboten. Sämtliche Einnahmen aus allen Aktivitäten des Pfarr-/Gemeindefestes werden im „Namen und auf Rechnung“ der Kirchengemeinde erzielt und von der Gemeinde abgerechnet.*

*Die Einnahmen unterliegen bei der Kirchengemeinde der Umsatzsteuer, da sie auf privatrechtlicher Grundlage erzielt werden. Die Umsatzsteuer beträgt grundsätzlich 19 %.*

siehe auch Erläuterungen zu „Tanz- (Disco) Veranstaltungen“

### **Photovoltaikanlagen, Anlagen zur Erzeugung regenerativer Energien (A 37)**

Das Betreiben eigener Anlagen und der Verkauf von Strom an Dritte stellt eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerbare Tätigkeit dar (Vermietung von Flächen zum Betrieb von Photovoltaikanlagen siehe Vermietung / Verpachtung E.). Der Verkauf erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage. Die Tätigkeit unterliegt, sofern der Strom an Dritte verkauft wird, der Umsatzsteuer (Abschnitt 2.5. UStAE; Oberfinanzdirektion NRW Arbeitshilfe: „Besteuerung der juristischen Person des öffentlichen Rechts“, vom 01.10.2014, S. 31, 92). Im Einzelnen ergeben sich folgende Konstellationen:

#### Inbetriebnahme vor dem 31.03.2012.

Bei PV-Anlagen, bei denen die Inbetriebnahme vor dem 01.04.2012 erfolgt ist, erhalten die Betreiber neben dem eingespeisten Strom auch eine Vergütung für den dezentral (d. h. selbst) verbrauchten Strom. Hinsichtlich des dezentralen Stroms fingiert die Finanzverwaltung eine Hinlieferung an den Netzbetreiber und Rücklieferung vom Netzbetreiber an den Produzenten. Diese Altanlagen konnten dadurch vollumfänglich unternehmerisch genutzt werden und zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden.

Beispiel:

*Die Kirchengemeinde betreibt eine vor dem 31.03.2012 in Betrieb genommene PV-Anlage. Diese hat sie zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet. Die Anlage produziert im Kalenderjahr 5.000 kWh Strom. Davon verbraucht die Kirchengemeinde 1.500 kWh selber.*

Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Aufgrund der fingierten Rücklieferung, muss die Kirchengemeinde den gesamten erzeugten Strom versteuern. Die Einspeisevergütung (netto) beträgt nach dem EEG 2009 - unabhängig ob der Strom selbst verbraucht oder eingespeist wird - 28,74 Cent/kWh.

Die Umsatzsteuer beträgt 19 %:

Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %: 28,74 Cent/kWh x 5.000 kWh = 1.437,00 €

Umsatzsteuer 19 %: 1.437,00 € x 19 % = 273,03 €

Inbetriebnahme zwischen 01.04.2012 und 31.12.2012.

Ab der Inbetriebnahme einer neuen PV-Anlage nach dem 31.03.2012 (also ab 01.04.2012) erhalten Betreiber keinen sogenannten Eigenverbrauchsbonus mehr. Die Strommenge, die nicht vom Netzbetreiber vergütet wird, kann vom Anbieter selbst verbraucht, direkt vermarktet oder dem Netzbetreiber zum Verkauf an der Börse angeboten werden. Soweit der Strom selbst verbraucht wird, liegt keine unternehmerische Nutzung mehr vor. Im Zeitraum 01.04.2012 bis 31.12.2012 konnten Körperschaften des öffentlichen Rechts ihre PV-Anlagen auch noch dem Unternehmensvermögen zuordnen soweit sie diese für hoheitliche Zwecke verwendet haben.

Beispiel:

*Die Kirchengemeinde betreibt eine am 01.06.2012 in Betrieb genommene PV-Anlage. Diese hat sie zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet. Die Anlage produziert im Kalenderjahr 450.000 kWh Strom. Davon verbraucht die Kirchengemeinde 100.000 kWh für hoheitliche Zwecke selber. Die Vergütung für den nicht selber genutzten Strom beträgt netto 12,20 Cent/kWh.*

*Die Kirchengemeinde kauft zusätzlich Strom von einem Energieversorgungsunternehmen ein. Im betrachteten Kalenderjahr zahlt die Kirchengemeinde hierfür 21,70 Cent/kWh (brutto). Hierin ist auch der monatliche Grundpreis enthalten.*

Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Soweit die Kirchengemeinde den produzierten Strom für hoheitliche Zwecke verwendet, liegt eine unentgeltliche Wertabgabe vor (§ 3 Absatz 1b UStG). Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.

Die Umsatzsteuer für den verkauften Strom ermittelt sich wie folgt:

Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %: 12,20 Cent/kWh x 350.000 kWh = 427.000,00 €

Umsatzsteuer 19 %: 427.000,00 € x 19 % = 81.130,00 €

Die Umsatzsteuer für die unentgeltliche Wertabgabe (hoheitlich verwendeter Strom) ermittelt sich aus dem Entgelt für den zusätzlich eingekauften Strom:

Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %: 21,70 Cent/kWh /1,19 x 100.000 kWh = 18.230,00 €

Umsatzsteuer 19 %: 3.463,70 €

#### Inbetriebnahme ab dem 01.01.2013:

Ab der Inbetriebnahme 01.01.2013 dürfen Körperschaften des öffentlichen Rechts PV-Anlagen nicht mehr dem Unternehmensvermögen zuordnen, soweit sie diese voraussichtlich für ihren hoheitlichen Bereich verwenden. Die unternehmerische bzw. hoheitliche Nutzung muss bei Anschaffung geschätzt werden.

#### Beispiel:

*Die Kirchengemeinde betreibt eine am 01.06.2013 in Betrieb genommene PV-Anlage. Diese hat sie unter Zugrundelegung einer Schätzung zu 80 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet. Die Anlage produziert im Kalenderjahr 450.000 kWh Strom. Davon verbraucht die Kirchengemeinde 100.000 kWh für hoheitliche Zwecke selber. Die Vergütung für den nicht selber genutzten Strom beträgt netto 12,20 Cent/kWh (netto).*

*Die Kirchengemeinde kauft zusätzlich Strom von einem Energieversorgungsunternehmen ein. Im betrachteten Kalenderjahr zahlt die Kirchengemeinde hierfür 21,70 Cent/kWh (brutto). Hierin ist auch der monatliche Grundpreis enthalten.*

Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Soweit die Kirchengemeinde den produzierten Strom für hoheitliche Zwecke verwendet, fällt grundsätzlich keine Umsatzsteuer an. Soweit sich die Zuordnung der Anlage zum Unternehmensvermögen nicht mit der tatsächlichen unternehmerischen Nutzung deckt, ist eine unentgeltliche Wertabgabe zu prüfen (§ 3 Absatz 1b UStG). Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.

Die Umsatzsteuer für den verkauften Strom ermittelt sich wie folgt:

Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %: 12,20 Cent/kWh x 350.000 kWh = 427.000,00 €

Umsatzsteuer 19 %: 427.000,00 € x 19 % = 81.130,00 €

Die Zuordnung zum Unternehmensvermögen beträgt 80 %. 20 % sind damit dem hoheitlichen Bereich zugeordnet. Dies entspricht bei einer Jahresleistung von 450.000 kWh 90.000 kWh. Der übersteigende Betrag ist als unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern. Die Umsatzsteuer für die unentgeltliche Wertabgabe (hoheitlich verwendeter Strom) ermittelt sich aus dem Entgelt für den zusätzlich eingekauften Strom:

Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %: 21,70 Cent/kWh /1,19 x 10.000 kWh = 18.235,00 €

Umsatzsteuer 19 %:  
= 1.823,53 €

18.235,00 € x 19 %

### **Plakate /Werbepanner (A 38)**

siehe Erläuterungen zu „Vermietung / Verpachtung“

### **Postkarten (A 39)**

siehe Erläuterungen zu „Druckerzeugnisse, Verkauf“

### **Reisen – vereinnahmte Entgelte (A 40 / B 59 / C 71 / C 88)**

Die Kirchengemeinden führen zum Teil eine Vielzahl von Reisen durch, so z. B. Chorreisen, Besinnungstage, Messdienerfahrten sowie Kulturreisen ins In- und Ausland.

Grundsätzlich sind aus steuer- und haftungsrechtlichen Gründen sowie wegen der gesetzlichen Anforderungen des Reiserechts für die Durchführung und Abwicklung von Reiseleistungen externe gewerbliche Anbieter zu bevorzugen.

Tritt die Kirchengemeinde dennoch als Veranstalter einer Reise oder als Veranstalter vor Ort (z. B. Ausflüge, Besichtigungen) auf und erbringt dementsprechende Reiseleistungen, ist eine Abgrenzung dahingehend vorzunehmen, ob bei der Reise der kirchliche Verkündigungsauftrag im Vordergrund steht (z. B. durch permanente geistliche Begleitung, regelmäßige Gottesdienstbesuche und ähnliche Schwerpunkte) oder ob es sich um bloße Ausflugsfahrten handelt, bei denen der Geselligkeits-/ Spaßcharakter im Vordergrund steht.

Zur umsatzsteuerrechtlichen Einordnung von Fahrten zu religiösen Zwecken siehe auch Erläuterungen zu „Exerzitien, Besinnungstage, Einkehrtage, Wallfahrten“. Grundsätzlich handelt es sich um einen Bestandteil des kirchlichen Verkündigungsauftrags, der nicht steuerbar ist und damit nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Hierzu zählen aus kirchlicher Sicht auch Ministranten-Zeltlager, Ausflüge mit Firmlingen, Kommunionkindern, Konfirmanden etc., da hier die Glaubensvermittlung im Vordergrund steht. Sofern die Leistungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbracht werden und die Finanzierung ebenfalls öffentlich-rechtlich ausgestaltet ist (z. B. Beitrag auf Grundlage einer Beitragssatzung, Gebühr auf Grundlage einer Gebührensatzung), ist die Kirchengemeinde gem. § 2b Absatz 2 Nummer 2 UStG nicht Unternehmerin und die Umsätze sind nicht steuerbar. Die Kirchengemeinde wird in diesem Fall im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig. Wettbewerbsverzerrungen sind ausgeschlossen, da vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen gem. § 4 Nummer 25 UStG von der Umsatzsteuer befreit sind (siehe auch Erläuterungen zu Jugendfahrten).

#### Hinweis:

Ggf. sind als Grundlage für die öffentlich-rechtliche Durchführung entsprechende Satzungen, Beitrags- oder Gebührenordnungen zu erlassen.

Für alle anderen erbrachten Reiseleistungen gilt, dass sie der Umsatzsteuer unterliegen, weil sie auf privatrechtlicher Grundlage beruhen. Dabei sind Besonderheiten zu beachten.

Grundsätzlich ist die **Margenbesteuerung nach § 25 UStG** anzuwenden. Für die Ermittlung der Marge sind die Teilnehmergebühren ggf. zuzüglich der öffentlichen Mittel den Kosten gegenüberzustellen. Nur diese Marge wird dann ggf. der Umsatzsteuer unterworfen. Bei vielen Reisen, die ohne „Gewinnerzielung“ veranstaltet werden, kann diese Marge bei 0,00 EUR liegen. In diesen Fällen würde keine Umsatzsteuer anfallen.

Darüber hinaus sind **Jugendreisen**, die durch die Kirchengemeinde durchgeführt werden, nach § 4 Nummer 25 UStG generell steuerfrei. Auch die Kirchen sind steuerbefreite Leistungserbringer (Abschnitt 4.25.1. Absatz 2 Satz 3 Nummer 1 UStAE). Jugendliche im Sinne dieser Vorschrift sind alle Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres. Steuerfrei sind auch die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die den Personen, die bei den Leistungen tätig sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewährt werden. Davon ausgenommen ist die Abgabe von alkoholischen Getränken.

Für **Bildungsreisen** kommt eine Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 22 UStG in Frage. Die Leistungen sind steuerfrei, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Träger der Weiterbildung ist ein in § 4 Nummer 22 Buchstabe a UStG genannter Unternehmer, zum Beispiel eine juristische Person des öffentlichen Rechts (z. B. Kirchengemeinde) oder auch ein/e als gemeinnützig anerkannte/r Verein bzw. Stiftung.
2. Die Tagungsinhalte sind belehrender Art.
3. Die Teilnehmerbeiträge werden überwiegend dazu verwendet, die Kosten zu decken. Das gilt in jedem Fall, wenn die Reise „preisauflüllend“ durch öffentliche Zuschüsse mitfinanziert wird.

Die Steuerbefreiung beschränkt sich aber auf Bildungsveranstaltungen im engeren Sinn.

Unter die Befreiungsregelung fallen nur die Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- oder Hochschulunterricht sowie die Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung. Freizeit- und Hobbyveranstaltungen gehören nicht dazu (BFH, Urteil vom 27.4.2006, Az.: V R 53/04).

### **Schadenersatz (Echter) (C 82)**

Das Umsatzsteuerrecht unterscheidet zwischen echtem Schadenersatz, der mangels Leistungsaustausch nicht der Umsatzsteuer unterliegt und dem unechten Schadenersatz, bei dem die Gegenleistung ein Entgelt für eine erbrachte Leistung darstellt. Es kommt nicht darauf an, wie die Beteiligten das Geschäft bezeichnen, maßgebend ist ausschließlich, ob eine Leistung und eine Gegenleistung im Leistungsaustausch erbracht werden.

Tritt z. B. eine Versicherung für entstandene Schäden ein (z. B. Haftpflichtversicherung), stellt dies grundsätzlich echten Schadenersatz dar. Die Zahlungen der Versicherung sind nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Kein echter Schadenersatz liegt u. a. vor, wenn z. B. von Betreibern einer Windkraftanlage Zahlungen an ‚benachbarte‘ Grundstückseigentümer (d. h. die nicht selbst Eigentümer des überlassenen Grundstücks sind) geleistet werden. Das gleiche gilt bei Ausgleichszahlungen für beim Bau einer Überlandleitung entstehende Flurschäden durch deren Betreiber an den Grundstückseigentümer, der nicht gleichzeitig das Grundstück verpachtet. Derartige Entschädigungen sind steuerbar und steuerpflichtig.

### **Seminare (B 66)**

siehe Erläuterungen zu „Fortbildung / Schulungen“

### **Sommerfest (A 41)**

siehe Erläuterungen zu „Pfarr-/Gemeindefest, Karnevalsfeier, Sommerfest“

### **Souvenirverkauf in Gemeindeläden, Kirchenshop, -kiosk (A 42)**

Der Verkauf von Souvenirs, Devotionalien, Postkarten, Broschüren, Büchern, CDs, auch gemeindeeigenen Kirchenführern und Ähnlichem stellt eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerbare Tätigkeit dar. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer. Für Druckerzeugnisse kommt der ermäßigte Steuersatz von 7 % in Betracht. Postkarten unterliegen dem vollen Steuersatz von 19 %.

### **Speisen und Getränke (A 43)**

Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken sind steuerbar und steuerpflichtig. Das gilt auch für Getränkeautomaten und die Selbstbedienung mit Preisliste. siehe auch Erläuterungen zu „Getränkeautomat“

### **Spende (C 83)**

Auch wenn eine Gegenleistung freiwillig erbracht wird, „kann“ ein umsatzsteuerbares Entgelt im Rahmen eines Leistungsaustausches vorliegen (Abschnitt 1.1 Absatz 1 Satz 8 UStAE).

Ausreichend für die Annahme eines umsatzsteuerbaren Leistungsaustausches ist eine „innere Verknüpfung“ / ein „unmittelbarer Zusammenhang“ zwischen den beiden ausgetauschten Leistungen. Nicht erforderlich ist eine einklagbare Verbindlichkeit des Zuwendenden.

Eine Geldzuwendung darf nur dann als Spende gewertet werden, wenn diese vollkommen freiwillig, ohne jegliche Leistungsverbindlichkeit und „ohne die Erwartung eines besonderen (Nutzungs-) Vorteils gegeben wird“. Die „Spendenmotivation“ zur Förderung gemeinnütziger, hier kirchlicher Zwecke der Kirchengemeinde muss (eindeutig) im Vordergrund stehen. (BFH, Urteil vom 09.12.2014, Az. X R 4/11, Rz. 40

und 39). „Eintrittsspenden“ werden hingegen i. d. R. als nicht freiwillige Gegenleistung gewertet. Preisangaben – auch Orientierungswerte – für z. B. abzugebende Speisen, Getränke, Musikdarbietungen, Druckerzeugnisse etc. am Ausgabeort / Eingang schaden schon.

Ein (klassischer) „Opferstock“ neben dem Kircheneingang bzw. ein Spendenkörbchen z. B. mit der Aufschrift „für die Erhaltung der kirchlichen Arbeit unserer Kirchengemeinde“ oder aber auch für einen bestimmten Zweck (etwa „für die Erhaltung unserer Orgel“ oder „für unsere kirchliche Jugendarbeit“) sind Spenden, weil die innere Verknüpfung bzw. ein unmittelbarer Zusammenhang mit der Ausgabe der bei dieser Veranstaltung ausgegebenen Speisen und Getränke bzw. dort aufgeführten Musikdarbietungen nicht vorliegt. Für eine Spende spricht – neben den allgemeinen Spendenkriterien – die Verbuchung der Gelder auf einem gesonderten Spendenkonto.

### **Sponsoring (A 44 / C 84)**

Unter „Sponsoring“ wird die Bereitstellung von Geld durch Unternehmen zur Förderung von gemeinnützigen Körperschaften verstanden, womit das Unternehmen auch eigene unternehmensbezogene Ziele (z. B. Werbung, Imagepflege) verfolgt. Die Frage der Steuerpflicht für derartige Zuwendungen ist unabhängig voneinander auf der Ebene des Sponsors und des Empfängers zu prüfen. Für eine Kirchengemeinde als Empfänger der Sponsoringleistung sind dabei Art und Umfang der Gegenleistung maßgebend. Es ist demnach zu prüfen, ob und inwieweit aktiv an Werbemaßnahmen oder Ähnlichem mitgewirkt wird.

Erbringt eine Kirchengemeinde keinerlei Gegenleistung für eine Geld- oder Sachzuwendung, liegt keine Sponsoring- oder Werbeleistung vor, sondern es handelt sich um eine nicht steuerbare Spende.

Keine umsatzsteuerbare Gegenleistung (umgangssprachlich: Duldungsleistung) liegt vor, wenn der Empfänger von Zuwendungen aus einem Sponsoringvertrag auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf seiner Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hinweist. Der Empfänger erbringt insoweit keine Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches, die Einnahmen hieraus sind demnach nicht umsatzsteuerbar. Der Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten, erfolgen. Dies gilt auch, wenn der Sponsor auf seine Unterstützung in gleicher Art und Weise lediglich hinweist. (vgl. Abschnitt 1.1 Absatz 23 UStAE).

Eine Gegenleistung liegt dagegen dann vor, wenn z. B. der Hinweis auf den Sponsor auf seine Webseite verlinkt wird.

Sponsoringleistungen mit Gegenleistung sind umsatzsteuerbar und unterliegen der Umsatzsteuer.

siehe ergänzend Abschnitt 1.1 Absatz 23 UStAE

Beispiele:

### 1. Ohne Gegenleistung

Der Kirchenchor veranstaltet ein kostenloses Konzert. Der örtliche Musikladen spendet hierfür eine neue Gitarre. Eine Gegenleistung erhält der Musikladen nicht.

Es liegt kein steuerbarer Leistungsaustausch vor. Es fällt keine Umsatzsteuer an. Die Kirchengemeinde kann eine Zuwendungsbestätigung ausstellen. Der Betrag der Spende bemisst sich nach dem Entnahmewert des Gegenstandes beim Unternehmer zzgl. der auf die Entnahme entfallenden Umsatzsteuer.

### 2. Duldungsleistungen

Der Kirchenchor veranstaltet ein kostenloses Konzert. Der örtliche Musikladen spendet hierfür eine neue Gitarre. Die Kirchengemeinde möchte sich erkenntlich zeigen und druckt in ihrer Einladung zum Konzert das Logo des Musikgeschäftes als Sponsor ab. Es erfolgt kein besonderer Hinweis auf das Geschäft. Auch der Werbeslogan des Musikgeschäftes wird nicht abgedruckt. Auf der Internetseite der Kirchengemeinde wird ebenfalls auf die Unterstützung hingewiesen. Eine Verlinkung zur Internetseite des Musikgeschäftes erfolgt nicht.

Es liegt kein steuerbarer Leistungsaustausch vor, da die Kirchengemeinde lediglich auf die Unterstützung des Musikgeschäftes hinweist. Es fällt keine Umsatzsteuer an.

### 3. Aktive (steuerbare) Gegenleistung

Der Kirchenchor veranstaltet ein kostenloses Konzert. Der örtliche Musikladen spendet hierfür eine neue Gitarre. Die Kirchengemeinde möchte sich erkenntlich zeigen und druckt in ihrer Einladung zum Konzert das Logo und den Werbeslogan des Musikgeschäftes als Sponsor ab. Auf der Internetseite der Kirchengemeinde wird ebenfalls auf die Unterstützung hingewiesen. Durch Anklicken des Logos gelangt man auf die Internetseite des Musikgeschäftes.

Es liegt Sponsoring gegen eine aktive Gegenleistung vor, da die Kirchengemeinde nicht lediglich auf die Unterstützung hinweist. Die Gitarre stellt eine Sachleistung dar und unterliegt als Einnahme der Umsatzsteuer, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt.

Als Bemessungsgrundlage ist grundsätzlich der gemeine Wert der Sachleistung des Sponsors anzusetzen (z. B. der Einkaufspreis der Gitarre i. H. v. 150,00 €). Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.

Auch die Überlassung von Flächen für einen Infostand des Sponsors oder die Einräumung eines Rederechts ist aktive Gegenleistung.

## **Stolgebühren (C 85)**

siehe Erläuterungen zu „Messstipendien / Stolgebühren“

### **Tafeln / Suppenküchen (A 45 / C 86)**

Die Ausreichung / Lieferung von Lebensmitteln durch eine Tafel / Suppenküche gegen einen (geringen) Kostenbeitrag unterliegt grundsätzlich der Umsatzsteuer. Dies gilt auch dann, wenn das Entgelt dem Wert der Lebensmittel nicht entspricht (Abschnitt 1.1 Absatz 1 Satz 9 UStAE) und die Tafel nicht die Absicht hat, Gewinn zu erzielen (Abschnitt 2.3 Absatz 8 Satz 2 UStAE).

Die Umsätze einer Tafel können umsatzsteuerfrei sein, sofern sie von einem anerkannten Verband der freien Wohlfahrtspflege (z. B. Caritas oder Diakonie) erbracht werden (§ 4 Nummer 18 UStG). Dabei reicht eine mittelbare Mitgliedschaft in einem amtlich anerkannten Wohlfahrtsverband aus. Das ist der Fall, wenn eine Tafel Mitglied des Bundesverbandes Deutsche Tafel e.V. ist. Denn dieser ist Mitglied des Paritätischen Gesamtverbandes.

Umsatzsteuerpflichtige Lieferungen können dem ermäßigten Steuersatz (7 %) unterliegen, soweit der Betrieb einer Tafel als Zweckbetrieb im Sinne der Abgabenordnung geführt wird.

Geben Tafeln die Lebensmittel unentgeltlich als Ausdruck der tätigen Nächstenliebe ab, unterliegt die Abgabe nicht der Umsatzsteuer. Die Abgabe ist in diesem Fall auch keine unentgeltliche Wertabgabe i. S. des § 3 Absatz 1b UStG, weil den Tafeln aus dem Erwerb der Lebensmittel kein Vorsteuerabzug zugestanden hat.

Siehe hierzu: Verfügung der OFD Niedersachsen v. 9.2.2016, S 2223-324-St 235, DStR 2016, 2710

### **Tanz- (Disco-) Veranstaltungen im Rahmen der kirchlichen Jugendarbeit (B 67)**

Tanz-/Disco-Veranstaltungen im Rahmen der kirchlichen Jugendarbeit können als (steuerbegünstigter) Zweckbetrieb durchgeführt werden. Die von Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres erhobenen Eintrittsgelder sind dann ggf. nach § 4 Nummer 25 Satz 1 Buchst. a) UStG in Verbindung mit § 11 Absatz 3 Nummer 2 SGB VIII in Verbindung mit Abschnitt 119 Absatz 2 Satz 4 UStR 2000 umsatzsteuerfrei. Eintrittsgelder, die von erwachsenen Personen (nach Vollendung des 27. Lebensjahres) erhoben werden unterliegen jedoch dem vollen Regelsteuersatz von 19 %. Gegebenenfalls sind der (Besucher-)Anteil und die darauf bezogenen Eintrittseinnahmen sachgerecht zu schätzen.

### **Tombola, Gewinnspiele, Lotterie (Verkauf von Losen) – (A 46)**

Öffentliche Lotterien und Ausspielungen (worunter auch eine Tombola fällt) dürfen nur mit Erlaubnis der jeweils zuständigen Behörde veranstaltet werden. Zuständig ist in der Regel die (politische) Gemeinde. Eine „öffentliche Ausspielung“ ist gegeben, wenn sich außenstehende Dritte daran beteiligen können.

Lotterien und Ausspielungen, bei denen der Gesamtpreis der Lose 650 € übersteigt, sind grundsätzlich beim zuständigen Finanzamt anzumelden, da hierfür entweder Lotteriesteuer oder, falls für die Lotteriesteuer eine Befreiung greift, Umsatzsteuer anfallen kann.

Unter bestimmten Voraussetzungen gilt für Veranstaltungen von Kirchengemeinden die sogenannte „Allgemeine Erlaubnis für Kleine Lotterien und Ausspielungen“ als erteilt. Veranstaltungen, die unter diese allgemeine Erlaubnis fallen, sind von der Lotteriesteuer befreit.

Erlöse aus dem Losverkauf sind umsatzsteuerpflichtig. In diesem Fall greift der ermäßigte Steuersatz von zurzeit 7 % (§ 12 Absatz 2 Nummer 8 a UStG). Dies gilt auch, wenn eine Tombola i.R. eines Zweckbetriebes nach § 68 Nummer 6 AO durchgeführt wird.

Beispiel:

*Die Kirchengemeinde veranstaltet im Rahmen ihres Pfarr-/Gemeindefestes eine Tombola. Die Erlöse in Höhe von 140,00 € werden an die Kindernothilfe e. V. gespendet.*

Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt. Die Umsatzsteuer beträgt 7 % (§ 12 Absatz 2 Nummer 8 a UStG).

**Verkauf und Verwertung von eigenem Inventar (z. B. Abgabe von gebrauchten PCs, Möbel, Dienstfahrzeuge, etc.) – (A 47 / C 87)**

Der Verkauf bzw. die Verwertung von eigenem Inventar (gebrauchte Büromöbel, PCs, Dienstfahrzeuge etc.) aus dem hoheitlichen Bereich unterliegen als sogenannte „Hilfsgeschäfte“ nicht der Besteuerung. Dies gilt auch für die Umsatzsteuer über das Jahr 2020 hinaus. Durch die Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand (§ 2b UStG) ergeben sich insoweit keine Änderungen (vgl. BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (Anwendungsfragen des § 2b UStG), Rz 19 u 20).

Werden allerdings Gegenstände verkauft, die im Zusammenhang mit einer wirtschaftlichen Tätigkeit genutzt wurden und für die dementsprechend ein Vorsteuerabzug genutzt wurde, unterliegt der Verkauf der Umsatzsteuer.

Beispiel 1:

*Die Kirchengemeinde richtet das Gemeindehaus neu ein. Das alte Mobiliar verkauft sie für insgesamt 350,00 €. Die Einnahmen unterliegen nicht der Umsatzsteuer, da es sich um Hilfsgeschäfte im Rahmen des hoheitlichen Bereiches handelt. Es fällt keine Umsatzsteuer an.*

Beispiel 2:

*Die Kirchengemeinde richtet ihre allgemein zugängliche Cafeteria im Gemeindehaus neu ein. Aus dem Verkauf der alten Inneneinrichtung erzielt die Kirchengemeinde Einnahmen in Höhe von 1.200,00 €.*

*Mit dem Betrieb des Cafés wird die Kirchengemeinde unternehmerisch tätig, da die Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage beruhen. Der Verkauf der Inneneinrichtung unterliegt der Umsatzsteuer, da der Verkauf aus dem unternehmeri-*

schen Bereich erfolgt und auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.

### Vermietung und Verpachtung (A 48 / B 68)

Kirchengemeinden sind oftmals Vermieter oder Verpächter von unbebautem Grundbesitz und bebauten Grundstücken.

Die Vermietung / Verpachtung von Objekten, Flächen und Sachen erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt spätestens ab 2021 grundsätzlich der Umsatzsteuer. Eine Vielzahl von Vermietungs- und Verpachtungsumsätzen bleiben allerdings aufgrund der allgemeingültigen Befreiungsvorschrift in § 4 Nummer 12 UStG auch weiterhin von der Umsatzsteuerpflicht ausgenommen.

Basierend auf der konkreten Ausgestaltung der Grundstücks- und Gebäudeüberlassungen, möglicher zusätzlicher Nebenleistungen usw. können im Bereich der „Vermietungen und Verpachtungen“ insofern steuerpflichtige Einnahmen und steuerfreie Einnahmen erzielt werden. Daher ist eine differenzierte Betrachtung erforderlich:

	steuerfrei	steuerpflichtig
<b>A ) Wohnungsvermietungen</b>		
- langfristig (unbefristet, mehr als 6 Monate), einschl. Garage oder Stellplatz, einschl. Nebenkostenabrechnung	B 68 a)	
- kurzfristig (bis zu 6 Monaten)		A 48 a)
<b>B) Garagen-, Parkplatzvermietungen</b>		
- im Verbindung mit Wohnungsvermietung (s. o.)	B 68 a)	
- eigenständig, ohne Verbindung mit Wohnungsvermietung		A 48 b)
- kurzfristige Vermietung von Parkplätzen (Parkhaus, Parkbuchten, etc.)		A 48 c)
<b>C ) Gewerbliche Mietobjekte, Vermietung gewerblich genutzter Räume (z. B. Gaststätte, Geschäftslokal)</b> <u>vgl. hierzu Anmerkungen im Anschluss an diese Übersicht</u>		
- mit Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar, u. ä. (vollständig ausgestatteter Gewerbebetrieb)		A 48 d)
- ohne Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar, u. ä.	B 68 f)	
- ohne Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar, u. ä. an steuerpflichtigen Unternehmer bei Option gemäß § 9 UStG		A 48 e)
<b>D) Vermietung von gemeindlichen Räumen (z. B. im Pfarrheim-/Gemeindehaus)</b>		
- Eigennutzung Pfarr-/ Jugendheim/ Gemeindehaus durch Gruppen der Kirchengemeinde (Kostenumlagen, o. ä.)	nicht Innenumsatz	steuerbarer
- Langfristige Nutzung Pfarr-/ Jugendheim/ Gemeindehaus durch rechtlich selbständige Vereine, Gruppierungen und Verbände	B 68 b)	

- Kurzfristige Vermietung von Räumen, mit Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar (z. B. für Familienfeiern) - <u>soweit zusätzliche</u> Erbringung von weitergehenden Leistungen (Verkauf von Speisen und Getränken, Reinigung, Hausmeisterdienste),	<b>B 68 c)</b>	<b>A 48 g)</b>
- kurzfristige Vermietung von Räumen ohne Sonder- und Nebenleistungen wie unter c) beschrieben	<b>B 68 c)</b>	
<b>E) Dachflächen-Verpachtung an einen Photovoltaikanlagen-Betreiber, u. ä.</b> (auch wenn als Gegenleistung die Dachsanierung vereinbart ist)	<b>B 68 d)</b>	
	<b>steuerfrei</b>	<b>steuerpflichtig</b>
<b>F) Verpachtung von Grundbesitz (Landpacht)</b> einschließlich vertraglich vereinbarter Abbau von Bodenschätzen (z. B. Kies, Sand),	<b>B 68 e)</b>	
<b>G) Überlassung von Grundstücken zur Errichtung von Mobilfunkstationen, Windkraftanlagen, Strommasten</b>	<b>B 68 g)</b>	
<b>H) Jagdverpachtung</b> (Verpachtung Eigenjagdbezirk durch die Kirchengemeinde)		<b>A 48 i)</b>
<b>I) Verpachtung des Jagdrechts eines gemeinschaftlichen Jagdbezirks durch eine Jagdgenossenschaft</b> (Ausschüttungen an die Kirchengemeinde)	<b>B 68 h)</b>	
<b>J) Vermietung Standflächen für Kirmes, Wochenmärkte, etc.</b> (ohne weitergehende Nebenleistungen, wie Ordnungsdienste, Anschluss an das Versorgungsnetz, etc.)	<b>B 68 i)</b>	
<b>K) Vermietungen von Werbeflächen an Gebäuden, Anschlagssäulen, Gerüsten, etc.</b>		<b>A 48 h)</b>
<b>L) Kurzfristige Fremdvermietung von Camping- und Zeltplätzen</b>		<b>A 48 f)</b>

### Zu A) Wohnungsvermietungen

Die Einnahmen aus langfristiger Wohnungsvermietung und Raumvermietung sind gem. § 4 Nummer 12 UStG steuerfrei. Langfristig bedeutet hierbei ein Zeitraum von mehr als 6 Monaten. Hierunter fallen auch Garagen- und Parkplatzvermietung, die als unselbständige Nebenleistung in einem direkten Zusammenhang mit der Wohnungsvermietung stehen. Zur Frage der Kurz- oder Langfristigkeit kommt es auf die Absicht des Unternehmers an (s. Abschnitt 4.12.9 Absatz 1 S. 2 UStAE).

Zu den steuerfreien Leistungen der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken gehören gemäß Abschnitt 4.12.1 Absatz 5 UStAE auch die damit in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden üblichen Nebenleistungen (BFH-Urteil

vom 9.12.1971, V R 84/71, BStBl 1972 II S. 203). Dies sind Leistungen, die im Vergleich zur Grundstücksvermietung bzw. -verpachtung nebensächlich sind, mit ihr eng zusammenhängen und in ihrem Gefolge üblicherweise vorkommen. Als Nebenleistungen sind in der Regel die Lieferung von Wärme, die Versorgung mit Wasser, auch mit Warmwasser, die Überlassung von Waschmaschinen, die Flur- und Treppenreinigung, die Treppenbeleuchtung sowie die Lieferung von Strom durch den Vermieter anzusehen.

### **Zu C) Gewerbliche Mietobjekte, Vermietung gewerblich genutzter Räume (z. B. Gaststätte, Geschäftslokal)**

Bei der Vermietung von Räumlichkeiten sieht das Umsatzsteuergesetz in bestimmten Fällen vor, dass der Vermieter freiwillig auf die Steuerbefreiung der Mieteinnahmen verzichten und zur Umsatzsteuerpflicht optieren kann (§ 9 Absatz 1 UStG).

Diese Option kann z. B. in Betracht kommen, wenn eine Immobilie neu errichtet oder vom Eigentümer mit hohen Aufwendungen saniert wird. Das gleiche gilt für umfangreiche Instandhaltungen und Instandsetzungen des Eigentümers während der Mietzeit. Die allgemeine Steuerbefreiung bei langfristigen Raumvermietungen hat in diesem Zusammenhang zur Folge, dass ein Vorsteuerabzug aus den Investitionen des Vermieters ausgeschlossen bleibt. Um diesen Nachteil auszugleichen bzw. zu verhindern, hat der Gesetzgeber die Einräumung einer Option zur Steuerpflicht für die Vermietung von Grundstücken und Räumen zugelassen.

Voraussetzung ist, dass die Vermietung an einen anderen Unternehmer erfolgt, der zu mindestens 95 Prozent umsatzsteuerpflichtige Ausgangsleistungen erbringt. Sollte Vorsteuer geltend gemacht werden, trägt der Vermieter das Risiko, dass der Mieter in den Räumen tatsächlich umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsleistungen nachgeht. Bei Neuvermietungen oder Nutzungsänderungen wird es ggf. erforderlich, den Vorsteuerabzug zu korrigieren.

Sollte die Kirchengemeinde Kleinunternehmerin sein, kann sie von dem Optionsrecht nur dann Gebrauch machen, wenn sie gleichzeitig auf den Status als Kleinunternehmerin verzichtet.

Die Mitvermietung von Inventar etc. (möblierter Raum / Gebäude) kann ebenfalls steuerfrei erfolgen, sofern diese Leistung mit der Hauptleistung (der Vermietung des Raumes / Gebäudes) untrennbar verbunden ist und mit dieser eine einheitliche Leistung bildet (BFH v. 11.11.2015, V R 37/14 für Überlassung von Inventar eines Pflegeheimes als Nebenleistung).

Aufgrund der an die kostensenkenden Vorsteuerabzugsmöglichkeiten geknüpften Bedingungen ist eine steuerliche Beratung dringend zu empfehlen.

### **Zu D) Vermietung von gemeindlichen Räumen (z. B. im Pfarrheim/Gemeindehaus)**

Als Ort der Begegnung dienen gemeindliche Räumlichkeiten in erster Linie der Gemeindebildung und der Kommunikation innerhalb der Gemeinde, zwischen Einzelnen und Gruppen. Sie stehen damit vorrangig den Gruppen der Gemeinde sowohl zur inhaltlichen Arbeit wie auch für Feiern und Feste der Gruppen und der ganzen Gemeinde zur Verfügung.

Daneben werden gemeindliche Räumlichkeiten regelmäßig auch für externe Nutzungsmöglichkeiten zur Verfügung gestellt, sei es, für private Veranstaltungen und Feiern, oder für selbständige kirchliche Gruppen der Gemeinde und deren Veranstaltungen und Arbeit.

Für die Frage der Umsatzsteuerpflicht ist zum einen maßgebend, wer die Räumlichkeiten nutzt und zum anderen, welche Leistungen konkret mit der Vermietung einhergehen:

- Eigennutzung Pfarr-/ Jugendheim/ Gemeindehaus durch Gruppen der Kirchengemeinde (interne Kostenumlagen, o.ä.)

Interne Kostenumlagen, die von Gruppen der Kirchengemeinde erhoben werden, stellen sogenannten nicht steuerbaren Innenumsatz dar. Derartige Umlagen brauchen für die Bestandsaufnahme nicht erfasst werden.

- Langfristige Nutzung Pfarr-/ Jugendheim/ Gemeindehaus durch rechtlich selbstständige Vereine, Gruppierungen und Verbände

Sofern für die Nutzung (z. B. einmal wöchentlich Gruppenraum im Pfarrheim/Gemeindehaus) ein Mietentgelt erhoben wird, bleibt dieses Entgelt steuerfrei. Dies gilt auch für Abrechnung von Nebenkosten.

- Kurzfristige Vermietungen von Räumen an wechselnde Nutzer (z. B. für private Veranstaltungen und Feiern)

Insbesondere für derartige externe Nutzungen sollte in jedem Fall ein schriftlicher Mietvertrag mit Nutzungsordnung abgeschlossen werden. Die genauen Details der Überlassung (Nutzung Raum, Inventar, Betriebsvorrichtungen) und die Nutzungsbedingungen zur Sicherstellung des pfleglichen Umgangs (Lärm, Müllbeseitigung, Reinigung etc.) sind zu fixieren.

Ob die vereinbarten Entgelte bei kurzfristiger Raumvermietung für private Veranstaltungen und Feiern umsatzsteuerpflichtig sind, entscheidet sich nach dem Umfang der vereinbarten Leistungen.

Steuerfrei bleibt die Vermietung des Raumes als solcher nach § 4 Nummer 12 Satz 1 UStG (Abschnitt 4.12.1. Absatz 3 Satz 2 UStAE). Die (Mit-)Überlassung des üblichen Inventars (z. B. Bestuhlung und andere Einrichtungsgegenstände) können der umsatzsteuerfreien Raumvermietung zugerechnet werden (Abschnitt 4.12.1. Absatz 3 Satz 3 UStAE), ebenso die sonst üblicherweise mit der Raumvermietung eng zusammenhängenden Nebenleistungen, z. B. Betriebskosten wie Licht, Wasser, Heizung, die Reinigung u. ä. (Abschnitt 4.12.1. Absatz 5 UStAE)

Die Steuerbefreiung erstreckt sich in der Regel auch auf mitvermietete oder mitverpachtete Einrichtungsgegenstände, z. B. auf das bewegliche Büromobiliar oder das bewegliche Inventar eines Seniorenheims (BFH-Urteil vom 11. 11. 2015, V R 37/14, BStBl 2017 II S. 1259).

Werden weitergehende Leistungen im Rahmen der Vermietung vereinbart, wie z. B. die Überlassung von Betriebsvorrichtungen (Abschnitt 4.12.10 UStAE), sind die hiermit zusammenhängenden Einnahmen steuerpflichtig.

#### Beispiele:

*Die bloße Bereitstellung eines Gemeinderaumes (inklusive Stühle und Tische) für die Trauergemeinde im Anschluss an die Beerdigungsfeier ist steuerfrei.*

*Das gleiche gilt für die Anmietung des Pfarr-/Gemeindeheimes für eine Jubiläumssfeier, wenn neben der Überlassung des Raumes auch die Nutzung der Schanktheke, der Küche (Geschirr) und der Musikanlage vereinbart wird.*

Sofern die Kirchengemeinde die Veranlagungsgrenze der so genannten Kleinunternehmerregelung mit ihren steuerpflichtigen Gesamteinnahmen unterschreitet, ist aber auch in diesen Fällen keine Umsatzsteuer auszuweisen und an das Finanzamt abzuführen.

### **Zu E) Dachflächen-Verpachtung an einen Photovoltaikanlagen-Betreiber**

Verfügungen des Bayerischen Landesamts für Steuern S 7168.1.1-4/6 St33 vom 17.08.2011 (Umsatzsteuerliche Beurteilung einer "Dachverpachtung" an einen PV-Anlagenbetreiber gegen Übernahme der Dachsanierung) .... „Derzeit "pachten" Investoren von Gebäudeeigentümern Dächer an, um darauf Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) zu errichten und zu betreiben. ... Teilweise ist ein Entgelt vereinbart, ... teils übernimmt der künftige PV-Anlagenbetreiber als Gegenleistung die Sanierung des Daches (ggf. mit Baraufgabe). Mit diesen Verträgen gestatten die Gebäudeeigentümer dem "Pächter", auf dem Dach eine PV-Anlage anzubringen. Insoweit liegt eine steuerfreie Grundstücksvermietung (§ 4 Nummer 12a UStG) vor, die vergleichbar ist mit Standortmietungen für Mobilfunkmasten (vgl. BMF-Schreiben vom 28.11.2005, BStBl. I 2005 S. 1965, Abschnitt 3.10 Absatz 6 Nummer 5 und 4.12.8 Absatz 2 UStAE)...“

### **Zu F) Landpacht**

Eine Grundstücksverpachtung ist gegeben, wenn dem Pächter das Grundstück nicht nur zum Gebrauch überlassen, vielmehr im auch der „Fruchtgenuss“ gewährt wird (§ 581 BGB). Auch der vertraglich vereinbarte Abbau von Bodenschätzen (z. B. Kies, Sand) ist der Grundstücksverpachtung zuzuordnen. Das gilt auch für die Überlassung zur Ablagerung von Abfällen – z. B. Überlassung eines Steinbruchs zur Auffüllung mit Klärschlamm – siehe BMF-Schreiben v. 21.01.2016.

### **Zu G) Überlassung von Grundstücken zur Errichtung von Mobilfunkstationen, Windkraftanlagen, Strommasten**

Telefongesellschaften schließen sogenannte Standortmietverträge über Funkfeststationen mit Kirchengemeinden ab. Nach Vertragsende ist die Funkfeststation wieder zu beseitigen. Diese Standortmietverträge fallen unter die steuerfreie Grundstücksvermietung gem. § 4 Nummer 12 UStG. Das Gleiche gilt für die Überlassung von Grundbesitz zur Errichtung von Strommasten für eine Überlandleitung einschließlich der Einräumung der damit zusammenhängenden Rechte (BMF-Schreiben v. 18.10.2015). Dies betrifft auch Ausgleichszahlungen an den Grundstückseigentümer, auf dessen Grundstück die Überleitung steht, für infolge des Baus der Überlandleitung entstandenen Flurschäden, ebenso nachfolgende Schreiben der OFD Niedersachsen v. 14.09.2016.

Bei der Verpachtung des Standortes für die Aufstellung einer Windkraftanlage handelt es sich um eine Überlassung eines Grundstücks zur ausschließlichen Nutzung, die gem. § 4 Nummer 12 UStG umsatzsteuerbefreit ist (Schreiben der OFD Niedersachsen v. 14.09.2016). Sofern vom Anlagenbetreiber Flurschäden entschädigt wer-

den, die beim Bau oder der Wartung einer Windkraftanlage entstanden sind, sind diese Entschädigungen als Nebenleistungen zur Grundstücksüberlassung zu werten, die ebenfalls umsatzsteuerfrei sind.

### **Zu H) Jagdverpachtung**

Die Kirchengemeinde wird mit der Verpachtung von Jagdrechten unternehmerisch tätig. Daher unterliegt die Verpachtung der Jagd dem Regelsteuersatz von 19 % der Umsatzsteuer. Zahlungen für Wildschäden (pauschal oder genau beziffert) stellen echten Schadensersatz dar und sind nicht steuerbar- und pflichtig (Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main v. 15.12.2010 - S 7410 A - 4 - St 16 (Absatz 3.3)).

Diese Ausführungen gelten sinngemäß auch für die Verpachtung von Fischereirechten.

(vgl. auch

[http://www.finanzamt.bayern.de/Informationen/Aktuelles/Merkblatt\\_Jagdgenossenschaften.pdf](http://www.finanzamt.bayern.de/Informationen/Aktuelles/Merkblatt_Jagdgenossenschaften.pdf))

### **Zu J) Vermietung Standflächen für Kirmes, Wochenmärkte, etc.**

Als einheitliche Leistung in vollem Umfang gem. § 4 Nummer 12a UStG steuerbefreit – Ausnahme: Übernahme Ordnungsdienste – also weitergehende, dominierende Nebenleistungen; vgl. auch BMF-Schreiben v. 21.01.2016, vgl. auch Abschnitt 4.12.5 Absatz 2 Satz 4 UStAE

### **Zu K) Vermietungen von Werbeflächen an Gebäuden, Anschlagssäulen, Gerüsten, etc.**

Im vorliegenden Fall tritt die Vermietung im Vergleich zu der Duldung in den Hintergrund, so dass insgesamt eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung vorliegt (vgl. Abschnitt 4.12.6 Absatz 1 Ziff. 6 UStAE (Verträge besonderer Art)).

### **Vermietung von Inventar und Betriebsvorrichtungen (A 49)**

Die Einnahmen aus der (gesonderten) Vermietung von Inventar und Betriebsvorrichtungen unterliegen der Umsatzsteuer.

#### Beispiel:

*Fremdvermietung von Tagungstechnik (z. B. Beamer, Projektor, Lautsprecheranlagen), Küchengeräte, mobile Zapfanlagen, Musikanlagen, Stühle, Tische, Fahrzeuge, etc.*

### **Wallfahrten (C 88)**

Siehe Erläuterungen zu Exerzitien (C 71)

### **Werbemobile (A 50)**

Wird der Kirchengemeinde ein Werbemobil überlassen, richtet sich die Frage der Umsatzsteuerpflicht nach den vertraglichen Absprachen mit dem Werbeunternehmer. Maßgebend ist, ob die Kirchengemeinde im Rahmen der vereinbarten Nutzung des Fahrzeuges eine aktive Gegenleistung erbringt und demgemäß ein steuerpflichtiger Leistungsaustausch vorliegt.

Von einer derartigen aktiven Gegenleistung der Kirchengemeinde ist auszugehen, wenn die Kirchengemeinde vertraglich verpflichtet ist, das Fahrzeug über den zu eigenen Zwecken notwendigen Umfang hinaus einzusetzen oder es werbewirksam abzustellen, Pressekonferenzen zu veranstalten und Kontakte zwischen potenziellen Werbeträgern und dem Werbeunternehmer herzustellen. Bemessungsgrundlage für diese „aktive“ Werbeleistung ist der Wert der Fahrzeuglieferung, also der Einkaufspreis des Fahrzeugs (§ 10 Absatz 2 Satz 2 UStG).

Zur Abgrenzung gegenüber nicht steuerbaren Duldungsleistungen vgl. Anmerkungen zu C 84 „Sponsoring“

Zur Vermietung von Werbeflächen auf eigenen Fahrzeugen der Kirchengemeinde vgl. Anmerkungen zu A 2 „Anzeigen“

Siehe hierzu: „Umsatzsteuerrechtliche Behandlung der Überlassung von Werbemobilen an soziale Institutionen, Sportvereine und Kommunen“ Verfügung des Bayerischen Landesamtes für Steuern vom 02.06.2015 (VV BY LfSt 2015-06-02 S 7119.1.1-3/1 St33)

### **Weihnachtsbaumverkauf (A 51)**

Einnahmen aus dem Verkauf von Weihnachtsbäumen sind steuerbar und unterliegen der Umsatzsteuer. Sollte der Verkauf von Weihnachtsbäumen im Rahmen eines forstwirtschaftlichen Betriebes erfolgen, handelt es sich um Einnahmen aus „Land- und Forstwirtschaft“ bzw. „Forstwirtschaftliche Umsätze“ (siehe hierzu auch A 14).

Neben dem Verkauf im Rahmen eines forstwirtschaftlichen Betriebs, bei dem die Einnahmen nach der Durchschnittsbesteuerung (§ 24 UStG) besteuert werden, sind weitere Fallkonstellationen denkbar. Dabei ist auch zu unterscheiden, ob es sich um einen naturbelassenen oder einen geschmückten Baum handelt.

Die Einnahmen unterliegen grundsätzlich der Umsatzsteuer, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Dabei finden je nach Fallkonstellation unterschiedliche Steuersätze Anwendung:

#### Verkauf im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs

##### Beispiel 1:

*Die Kirchengemeinde verkauft im Dezember Weihnachtsbäume, die sie aus ihrem selbst betriebenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb geschlagen hat. Aus dem Verkauf erzielt sie Einnahmen in Höhe von 1.500,00 €. Sind die Bäume „irgendwo zufällig“ im Wald gewachsen und anschließend geschlagen worden, beträgt der **Steuersatz 5,5 %**.*



### Beispiel 2:

Für Bäume, die nicht „zufällig“ im Wald gewachsen, sondern auf einer Sonderkultur / Tannenbaumplantage gezogen wurden, die extra für diesen Zweck angelegt worden ist, beträgt der **Steuersatz 10,7 %** (§ 24 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 UStG).

### Verkauf außerhalb eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs

Die Kirchengemeinde verkauft im Dezember Weihnachtsbäume, die sie von einem örtlichen Förster erworben hat. Aus dem Verkauf erzielt sie Einnahmen in Höhe von 1.500,00 €.

Die **Umsatzsteuer beträgt 7 %** (§ 12 Absatz 2 Nummer 1 UStG und Nummer 9 der Anlage 2 zum UStG).

## **Zuschüsse Kommune, etc. (C 89)**

Das Umsatzsteuerrecht unterscheidet zwischen einem echten Zuschuss, der mangels Leistungsaustausch nicht der Umsatzsteuer unterliegt und dem unechten Zuschuss, bei dem die Gegenleistung ein Entgelt für eine erbrachte Leistung darstellt. Ein echter nicht steuerbarer Zuschuss liegt vor, insofern Zahlungen nicht aufgrund eines Leistungsaustauschverhältnisses erbracht werden. Dies ist insbesondere dann gegeben, wenn ein Zuschuss nicht an bestimmte Umsätze anknüpft, sondern unabhängig von einer bestimmten Leistung gewährt wird. Zahlungen, die vorrangig dem leistenden Zahlungsempfänger zu seiner Förderung aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen gewährt werden, stellen echte Zuschüsse dar (siehe auch Ausführungen in Kapitel 5).

### 6.3 Katalog von Betätigungsfeldern und deren umsatzsteuerliche Einordnung (z. B. (Erz-) Diözesen / Landeskirchen – Schwerpunkt Beistandsleistungen)

Derzeit nicht erforderlich

### 6.4 Steuer-ABC: Erläuterungen zu den Tätigkeiten z. B. der (Erz-) Diözesen / Landeskirchen – Schwerpunkt Beistandsleistungen

#### **Inhaltsverzeichnis**

Amtsblatt, kirchliches .....	74
Arbeitssicherheit .....	74
Architektenleistungen, Leistungen des Bauamtes .....	74
Archiv- und Personenstandsanfragen .....	74
Betriebliche Eingliederung .....	74
Bildungshäuser .....	74
Bücherei.....	75

Buchführungstätigkeiten .....	75
Cafeteria .....	75
Dienstleistungen eines Kostenteilungszusammenschlusses.....	75
Dienstleistungen für andere kirchliche JPÖR.....	75
Dienstleistungen für Dritte.....	80
Druckerzeugnisse .....	80
EDV / IT-Dienstleistungen.....	80
Erbbaurechte.....	80
Exerzitien, Besinnungstage / Einkehrtage / Wallfahrten .....	80
Flurbereinigungs- und Umlegungsverfahren .....	80
Gehaltsabrechnung / ZGAsT .....	80
Geschäftsbesorgungsvertrag.....	80
Grundstücksverwaltung, Facility-Management .....	80
Inventar, Verkauf von eigenem.....	80
Jugendhäuser .....	81
Kantine .....	81
Mediathek .....	81
Miet- und Pachtverhältnisse .....	81
Parkraumüberlassung.....	81
Personalverwaltung.....	81
Personalüberlassung (Personalgestellung) .....	81
Reiseveranstaltung .....	82
Religionsunterricht, Erteilung an staatlichen Schulen .....	82
Schulsporthallen, Bereitstellung an nichtgewerbliche Dritte .....	83
Soziale und psychologische Beratung .....	83
Sponsoring.....	83
Tagungshäuser .....	83
Urheberrechte / Verlagsrechte .....	83
Verkauf und Verwertung von eigenem Inventar.....	83
Vermietung und Verpachtung.....	83
Verlagsrechte.....	83

## **Amtsblatt, kirchliches**

Ein kirchliches Amtsblatt ist ein offizielles Veröffentlichungs- / kirchenamtliches Mitteilungsblatt von kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts, in dem amtliche Mitteilungen bekannt gegeben werden.

Die Herausgabe durch die kirchliche Körperschaft selbst an andere jPöR erfolgt im Rahmen der öffentlichen Gewalt und ist nicht steuerbar (§ 2b Absatz 1 UStG).

Sollte der Verkauf an private Dritte erfolgen, ist die Leistung mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz (7 %) zu versteuern.

Falls amtliche Mitteilungen in anderen Publikationen veröffentlicht werden, die Werbeanzeigen enthalten, aber nicht überwiegend Werbezwecken dienen, unterliegt der Verkauf dem ermäßigten Steuersatz von 7 % (vgl. lfd. Nummer 49b in der Liste der dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Gegenstände in der Anlage 2 zu § 12 Absatz 2 Nummer 1 und 2 UStG und Rdn. 155 des BMF-Schreibens vom 5. 8. 2004 (BStBl. 2004 I S. 638)).<sup>1</sup>

## **Arbeitssicherheit**

siehe Dienstleistungen für andere kirchliche jPöR

## **Architektenleistungen, Leistungen des Bauamtes**

siehe Dienstleistungen für andere kirchliche jPöR

## **Archiv- und Personenstandsanfragen**

Die entgeltliche Nutzung der kirchlichen Archive im Rahmen von kirchenhoheitlichen Auskünften (z. B. Taufbescheinigungen, Kirchenmitgliedschaften etc.), stellen eine kirchenhoheitliche Tätigkeit dar, die nicht steuerbar ist (§ 2b Absatz 1 UStG). Die Auskünfte / Bescheinigungen und Abschriften werden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (Archivbenutzungs- und Gebührenverordnung) erbracht; eine Wettbewerbssituation ist ausgeschlossen.

Die Nutzung der Archive für private Zwecke (z. B. Ahnenforschung, wissenschaftliche Arbeiten etc.) erfolgt auch auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (Archivbenutzungs- und Gebührenverordnung) und ist daher nicht steuerbar.

## **Betriebliche Eingliederung**

siehe Dienstleistungen für andere kirchliche jPöR

## **Bildungshäuser**

siehe Katalog Kirchengemeinden

---

<sup>1</sup> Handbuch (Loseblattwerk) "Die Mehrwertsteuer der Gemeinden und ihrer Betriebe" (von Löblein / Pentenrieder)

## **Bücherei**

siehe Katalog Kirchgemeinden

## **Buchführungstätigkeiten**

siehe Dienstleistungen für andere kirchliche jPÖR

## **Cafeteria**

siehe Katalog Kirchgemeinden

## **Dienstleistungen eines Kostenteilungszusammenschlusses**

Die europäische Mehrwertsteuersystemrichtlinie (Artikel 132 Absatz 1 Buchst. f) befreit Dienstleistungen, die selbstständige Zusammenschlüsse von Personen an ihre Mitglieder erbringen (sogenannte Kostenteilungszusammenschlüsse oder Cost-Sharing-Groups), von der Mehrwertsteuer.

Der Leistungsaustausch innerhalb eines Kostenteilungszusammenschlusses ist grundsätzlich steuerbar, aber unter den Voraussetzungen des Artikel 132 Absatz 1 lit. f MwStSystRL steuerfrei.

Der Leistungsaustausch mit Dritten ist umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig (19 %).

Aufgrund des EuGH-Urteils vom 21.09.2017 (C-326/15, C-605/15 und C-616/15) hat der deutsche Gesetzgeber Anpassungen geplant, die abgewartet werden sollten.

## **Dienstleistungen für andere kirchliche JPÖR**

Nach Artikel 140 Grundgesetz in Verbindung mit Artikel 137 Absatz 3 Weimarer Reichsverfassung steht den Kirchen ein weitgehendes Selbstbestimmungs- und Selbstorganisationsrecht zu.

Aus Effizienzgründen (sorgsamer Umgang mit Kirchensteuermitteln) und zur Sicherstellung einheitlicher Standards gehen kirchliche jPÖR Kooperationen mit anderen jPÖR ein. Dabei werden in der Regel maximal gegen Kostenerstattung hoheitliche Aufgaben der jeweils anderen jPÖR übernommen. Diese Zusammenarbeit kann nach § 2b UStG nicht steuerbar sein, wenn die Leistung in Ausübung öffentlicher Gewalt erbracht wird und keine größeren Wettbewerbsverzerrungen vorliegen.

Tätigwerden im Rahmen öffentlicher Gewalt setzt voraus, dass die Tätigkeit auf einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung beruht. Öffentlich-rechtliche Sonderregelungen gemäß § 2b Absatz 1 UStG können sich auch aus kirchenrechtlicher Rechtsetzung ergeben. Dazu gehören z. B. Kirchengesetze, kirchliche öffentlich-rechtliche Satzungen sowie kirchliche öffentlich-rechtliche Vereinbarungen/Verträge.

Hinzukommen muss, dass keine größere Wettbewerbsverzerrung vorliegt.

§ 2b Absatz 3 UStG enthält für Formen der Zusammenarbeit und Beistandsleistungen zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts die Vermutungen, wann keine größeren Wettbewerbsverzerrungen vorliegen.

Dies gilt gemäß § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG für Leistungen, die juristischen Personen des öffentlichen Rechts vorbehalten sind. Dies sind Leistungen, die im Zeitpunkt der Leistungserbringung aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen. Erfasst werden davon auch Leistungen, die eine juristische Person aufgrund gesetzlicher Regelung ausschließlich bei einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts nachfragen darf (vgl. Ziffer 41 BMF-Schreiben vom 16.12.2016). Das BMF-Schreiben stellt in Ziffer 42 klar, dass die besondere Rechtsetzung der Kirchen als gesetzliche Bestimmung im Sinne des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG anzusehen ist. Die besondere Rechtsetzung der Kirchen ist hier aber enger zu verstehen, als die kirchenrechtliche Rechtsetzung im Sinne von § 2b Absatz 1 UStG. Während für die kirchenrechtliche Rechtsetzung nach § 2b Absatz 1 UStG auch öffentlich-rechtliche Satzungen und öffentlich-rechtliche Vereinbarungen als Grundlage ausreichen, verlangt § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG ein auf der Ebene der Landeskirche / Diözese ergangenes Kirchengesetz.

Eine größere Wettbewerbsverzerrung ist auch dann nicht anzunehmen, wenn die Zusammenarbeit gemäß § 2b Absatz 3 Nummer 2 UStG durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt ist.

§ 2b Absatz 3 Nummer 2 UStG nennt hierfür vier Voraussetzungen:

- Die Zusammenarbeit muss langfristig sein und
- darf nur gegen Kostenerstattung erfolgen.
- Sie muss dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur der kirchlichen juristischen Person öffentlichen Rechts dienen. Das BMF-Schreiben nennt diesbezüglich insbesondere die Verkündigung und Seelsorge sowie die dafür genutzten öffentlichen Sachen, so neben Kirchen und Kapellen z. B. auf Kirchengrundstücken befindliche Pfarr-/Gemeindegebäude und Gemeindehäuser (vgl. Ziffer 48 BMF-Schreiben).
- Darüber hinaus muss diese juristische Person des öffentlichen Rechts in dem fraglichen Tätigkeitsbereich im Wesentlichen ihre Leistungen, (d. h. mehr als 80 %), an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringen (vgl. Ziffer 54 BMF-Schreiben).

Vor diesem Hintergrund erscheint es sinnvoll, die Zusammenarbeit kirchlicher jPÖR auf der Basis von Kirchengesetzen zu regeln, da dadurch gewährleistet ist, dass auch die strengeren Vorgaben des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG an die kirchliche Rechtsetzung eingehalten sind.

Im Bereich der katholischen und evangelischen Kirche gibt es bereits zahlreiche kirchenrechtliche Regelungen, die den Anforderungen des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG genügen dürften. Dazu zählen z. B. Kirchenvermögensverwaltungsgesetze mit zahlreichen Genehmigungs- und Aufsichtsbefugnissen, kirchliche Stiftungsgesetze, kirchliche Steuerordnungen, das kirchliche Datenschutzgesetz (KDG), Regelungen für das kirchliche Meldewesen, kirchliche Gesetze über Zusammenarbeit und Verwaltung etc.

In staatlichen Gesetzen finden sich Regelungen über die Zusammenarbeit zwischen kirchlichen jPÖR und staatlichen jPÖR z. B. in den Kirchensteuergesetzen der Länder, dem Bundesmeldegesetz etc.

Grundlegende Ausführungen zum Themenbereich Beistandsleistungen finden sich auch in Kapitel 3.3 der Handreichung.

Jede (Erz-)Diözese / Landeskirche muss für sich prüfen, ob die für die Zusammenarbeit notwendigen (kirchen)gesetzlichen Regelungen vorhanden sind oder ggf. neu geschaffen werden müssen.

Sofern Tätigkeiten im unmittelbaren Zusammenhang mit der Erfüllung kirchenhoheitlicher Aufgaben stehen und deshalb als Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt anzusehen sind, bedarf es kirchengesetzlicher Regelungen, die dies klarstellen und gleichzeitig z. B. über einen Anschluss- und Benutzungszwang sicherstellen, dass es keine größeren Wettbewerbsverzerrungen geben kann.

Aufgrund dieser vorhandenen oder noch neu zu schaffenden Kirchengesetze findet Zusammenarbeit z. B. in folgenden Bereichen statt:

### **Arbeitssicherheit**

Die rechtliche Grundlage zur Arbeitssicherheit bildet das Arbeitsschutzgesetz, das Sozialgesetzbuch SGB VII und das Gesetz über Betriebsärzte, Sicherheitsingenieure und andere Fachkräfte für Arbeitssicherheit. Dies verpflichtet alle Körperschaften Maßnahmen für Arbeitssicherheit durchzuführen.

Führen verschiedene kirchliche Körperschaften die Arbeitssicherheit gemeinsam durch oder erbringt eine Körperschaft für eine andere die Maßnahmen der Arbeitssicherheit, muss durch kirchenrechtliche Rechtsetzung insbesondere Kirchengesetz sichergestellt werden, dass es sich um Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt handelt und größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sind (siehe auch einführende Hinweise).

### **Architektenleistungen, Leistungen des Bauamtes**

Architektenleistungen werden im Rahmen des kirchenaufsichtlichen Genehmigungsverfahrens aber auch im Rahmen der Bauberatung erbracht. Die Durchführung von Architektenleistungen dient dazu, allgemeine Standards zu gewährleisten (insbesondere künstlerische und liturgische Anforderungen gem. Kirchenrecht z. B. im katholischen Rechtsbereich Codex Iuris Canonici (CIC)) und Nachteile von den Kirchengemeinden abzuwenden.

Die Durchführung von Architektenleistungen im Rahmen des Aufsichtsverfahrens ist nach Maßgabe des § 2b Absatz 1 UStG in Verbindung mit der jeweiligen kirchengesetzlichen Regelung zu den Aufsichtsbefugnissen (z. B. im diözesanen KVVG) nicht steuerbar.

Im Rahmen der Bauberatung ist für die Durchführung von Architektenleistungen sicherzustellen, dass es sich um Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt han-

delt und größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sind (siehe auch einführende Hinweise).

### **Betriebliche Eingliederung**

Seit 2004 sind Arbeitgeber verpflichtet, länger erkrankten Beschäftigten ein Betriebliches Eingliederungsmanagement (kurz: BEM) anzubieten. Das BEM dient dem Erhalt der Beschäftigungsfähigkeit. Gesetzlich verankert ist das BEM in § 167 Absatz 2 Neuntes Buch Sozialgesetzbuch (SGB IX). Dort ist festgelegt, dass ein Arbeitgeber alle Beschäftigten, die innerhalb eines Jahres länger als sechs Wochen ununterbrochen oder wiederholt arbeitsunfähig sind, ein BEM anzubieten hat.

Bei der gemeinsamen Durchführung von Maßnahmen zur betrieblichen Eingliederung (insbesondere auch unter Einbezug christlich-ethischer Aspekte) muss durch kirchenrechtliche Rechtsetzung insbesondere Kirchengesetz sichergestellt werden, dass es sich um Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt handelt und größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sind (siehe auch einführende Hinweise).

### **Buchführungstätigkeiten (Abt. Haushaltskassen, Rechnungswesen)**

Die Durchführung von Buchführungstätigkeiten wird oft an zentralen Stellen für mehrere kirchliche jPöR erbracht (z. B. Zentralrendanturen, Rentämter, Gemeindeverbände, Zweckverbände, Kirchenkreisverwaltungen). Die gemeinsame Durchführung dient u. a. der Beachtung kirchlicher Spezifika, der einheitlichen kirchlichen Aufgabenerfüllung und der Wahrnehmung der Dienst- und Fachaufsicht.

Dabei muss durch kirchenrechtliche Rechtsetzung insbesondere Kirchengesetz sichergestellt werden, dass es sich um Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt handelt und größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sind (siehe auch einführende Hinweise).

### **EDV / IT-Dienstleistungen**

Die Wahrnehmung von EDV / IT-Dienstleistungen gegenüber anderen kirchlichen jPöR – insbesondere in den Bereichen Steuer- und Meldewesen ist eine hoheitliche Tätigkeit. Sie erfolgt in der Regel auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z. B. § 42 Bundesmeldegesetz bzw. § 5 KMAO) und öffentlich-rechtlicher Finanzierungsgrundlage.

Die Tätigkeiten sind nach Maßgabe des § 2b Absatz 1 UStG in Verbindung mit der jeweiligen öffentlich-rechtlichen Sonderregelung nicht steuerbar.

Bei der Erbringung reiner IT-Dienstleistungen wie z. B. die Bereitstellung von Rechenzentrumsleistungen / Hosting muss durch kirchenrechtliche Rechtsetzung insbesondere Kirchengesetz sichergestellt werden, dass es sich um Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt handelt und größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sind (siehe auch einführende Hinweise).

## **Gehaltsabrechnung / ZGASt**

Zentrale Gehaltsabrechnungsstellen erledigen in der Regel die Gehaltsabrechnung für die kirchlichen Mitarbeiter. Sie sind Teil der kirchlichen Selbstverwaltung und unterliegen besonderen arbeits- und kirchenrechtlichen Vorgaben.

Tätigkeiten im Rahmen der Gehaltsabrechnung können nicht steuerbar sein, wenn durch kirchenrechtliche Rechtsetzung insbesondere Kirchengesetz sichergestellt wird, dass es sich um Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt handelt und größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sind (siehe auch einführende Hinweise).

## **Grundstücksverwaltung, Facility-Management**

Es handelt sich in der Regel um die Verwaltung des bebauten und unbebauten Grundbesitzes einschließlich der Verwaltung der Erbbaurechte für andere kirchliche Körperschaften des öffentlichen Rechts.

Tätigkeiten im Rahmen der Grundstücksverwaltung können nicht steuerbar sein, wenn durch kirchenrechtliche Rechtsetzung insbesondere Kirchengesetz sichergestellt wird, dass es sich um Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt handelt und größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sind (siehe auch einführende Hinweise).

## **Personalverwaltung**

Die Personalverwaltung beinhaltet die administrativen und routinemäßigen Aufgaben des Personalwesens wie z. B. die Personalbeschaffung, der Personaleinsatz und die Personalbetreuung.

Tätigkeiten im Rahmen der Personalverwaltung, die für andere kirchliche jPöR erbracht werden, sind nach Maßgabe des § 2b Absatz 1 UStG in Verbindung mit der jeweiligen öffentlich-rechtlichen Sonderregelung nicht steuerbar.

## **Verwaltungsdienstleistungen**

Verwaltungstätigkeiten werden häufig von zentralen Stellen für mehrere kirchliche jPöR erbracht (z. B. von Zentralrendanturen, Rentämtern, Gemeindeverbänden, Zweckverbänden, Kirchenkreisverwaltungen). Beispiele für solche Verwaltungstätigkeiten sind die Finanzverwaltung, Personalverwaltung, Unterstützung der Verwaltung der Kindertagesstätten sowie Beratungstätigkeiten auch für Gremien.

Die gemeinsame Durchführung dient u. a. der Beachtung kirchlicher Spezifika, der einheitlichen kirchlichen Aufgabenerfüllung und der Wahrnehmung der Dienst- und Fachaufsicht. Nach Maßgabe des § 2b Absatz 3 UStG können diese Tätigkeiten nicht steuerbar sein, wenn durch kirchenrechtliche Rechtsetzung insbesondere Kirchengesetz sichergestellt wird, dass es sich um Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt handelt und größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sind (siehe auch einführende Hinweise).

Hinweis: Davon abzugrenzen sind Leistungen rein pastoraler / kirchenhoheitlicher Natur (z. B. Anmeldung von Taufe, Eheschließung, Konfirmation, Messanmeldung, Anfragen bei Beerdigungen, Kirchenbuchauszüge, Kirchensteuertelefon etc.). Es handelt sich um rein hoheitliche Tätigkeiten, die nach Maßgabe des § 2b Absatz 1 UStG in Verbindung mit der jeweils geltenden öffentlich-rechtlichen Sonderregelung (z. B. Codex iuris canonici) nicht steuerbar sind.

### **Dienstleistungen für Dritte**

Werden vorgenannte Dienstleistungen für fremde Dritte erbracht sind diese stets steuerbar und steuerpflichtig (19 %).

### **Druckerzeugnisse**

siehe Katalog Kirchgemeinden

### **EDV / IT-Dienstleistungen**

siehe Dienstleistungen für andere kirchliche jPöR

### **Erbbaurechte**

siehe Katalog Kirchgemeinden

### **Exerzitien, Besinnungstage / Einkehrtage / Wallfahrten**

siehe Katalog Kirchgemeinden

### **Flurbereinigungs- und Umlegungsverfahren**

siehe Katalog Kirchgemeinden

### **Gehaltsabrechnung / ZGASt**

siehe Dienstleistungen für andere kirchliche jPöR

### **Geschäftsbesorgungsvertrag**

Um die Voraussetzungen des § 2b UStG zu erfüllen, ist ein Handeln auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erforderlich. Der Abschluss eines Geschäftsbesorgungsvertrags gemäß § 675 Absatz 1 BGB stellt eine privatrechtliche Vereinbarung dar, die stets dem unternehmerischen Bereich (§ 2 Absatz 1 UStG) zuzuordnen ist.

### **Grundstücksverwaltung, Facility-Management**

siehe Dienstleistungen für andere kirchliche jPöR

### **Inventar, Verkauf von eigenem**

siehe Katalog Kirchgemeinden „Verkauf und Verwertung von eigenem Inventar“

## **Jugendhäuser**

siehe Katalog Kirchgemeinden – „Bildungshäuser“

## **Kantine**

siehe Katalog Kirchgemeinden

## **Mediathek**

siehe Katalog Kirchgemeinden – „Bücherei“

## **Miet- und Pachtverhältnisse**

siehe Katalog Kirchgemeinden – „Vermietung und Verpachtung“

## **Parkraumüberlassung**

siehe Katalog Kirchgemeinden – „Vermietung und Verpachtung“

## **Personalverwaltung**

siehe Dienstleistungen für andere kirchliche jPöR

## **Personalüberlassung (Personalgestellung)**

Um einen effizienten Einsatz zu gewährleisten und um auf Veränderungen flexibel reagieren zu können, ist häufig Personal bei einer zentralen Körperschaft angestellt. Durch eine zentrale Anstellung können daher die Mitarbeiter Aufgaben in verschiedenen kirchlichen Körperschaften erfüllen. Oftmals entspricht der Stellenumfang an einem konkreten Einsatzort nicht einer kompletten Stelle. Das Seelsorgepersonal ist grundsätzlich zentral beim Bistum / Landeskirche angestellt und von dort aus mit der Wahrnehmung einer konkreten Aufgabe in einer oder mehreren kirchlichen Körperschaften betraut. Die Gestellung von Personal durch jPöR gegen Erstattung der Kosten stellt grundsätzlich einen Leistungsaustausch dar, sofern die gestellende jPöR Arbeitgeber bleibt. Ob dieser Leistungsaustausch der Umsatzsteuer unterliegt richtet sich nach den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes.

Ist eine Ausgestaltung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage möglich, kann die Personalüberlassung nach Maßgabe des § 2b Absatz 1 UStG in Verbindung mit § 2b Absatz 3 UStG nicht steuerbar sein.

Grundsätzlich gehört die entgeltliche Überlassung von Personal jedoch nicht zu den hoheitlichen Kernaufgaben von kirchlichen jPöR und erfolgt in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage. Daher handelt es sich grundsätzlich um eine steuerbare Leistung im unternehmerischen Bereich. § 2b UStG ist in den Fällen einer privatrechtlichen Ausgestaltung nicht anwendbar.

Folgende grundsätzlich steuerbare Leistungen sind nach § 4 Nummer 27a UStG bzw. Artikel 132 Absatz 1 MwStSystRL jedoch steuerfrei:

- Personalüberlassung für Zwecke geistlichen Beistandes oder für den liturgischen und pastoralen Dienst, wie z. B. Priester, Pfarrer und Pfarrerinnen, Diakone, Gemeindeferenten und Gemeindeferentinnen, Pastoralreferenten und Pastoralreferentinnen, pastorale Mitarbeiter-/innen, Kirchenmusiker-/innen, Mesner-/innen, Küster-/innen
- Personalüberlassung im Bereich des kirchlichen Bildungswesens z. B. päd. Mitarbeiter-/innen in der Erwachsenen- und Jugendbildung, Lehrer-/innen, Religionslehrer-/innen, bei der Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie der beruflichen Umschulung und damit eng verbundenen Dienstleistungen.
- Personalüberlassung im sozial-karitativen Dienst (soweit nicht im Anwendungsbereich des DiCV) z. B. päd. Kräfte in KiTa's, Beschäftigte in ambulanter oder stationärer Pflege, bei eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen

Alle anderen Personalüberlassungen sind steuerbar und steuerpflichtig (19 %).

#### Hinweis:

Die Zuweisung von Personal eines Arbeitgebers an unterschiedliche / wechselnde Arbeitsorte unterliegt dem Direktionsrecht des Arbeitgebers; umsatzsteuerliche Fragen sind hiermit nicht verbunden.

#### **Reiseveranstaltung**

siehe Katalog Kirchengemeinden

#### **Religionsunterricht, Erteilung an staatlichen Schulen**

Die Erteilung von Religionsunterricht ist eine kirchenhoheitliche Tätigkeit (Gegenstand des kirchlichen Verkündigungsauftrags). Der Religionsunterricht ist nach Artikel 7 Absatz 3 des Grundgesetzes für die BRD (GG) sowie nach landesrechtlichen Regelungen der (meisten) Länder in den öffentlichen Schulen ordentliches Lehrfach und wird in Übereinstimmung mit den Grundsätzen der Religionsgemeinschaften erteilt. Der Religionsunterricht als ordentliches Lehrfach an den öffentlichen Schulen wird der römisch-katholischen Kirche durch Artikel 21 des Konkordates zwischen dem Heiligen Stuhl und dem Deutschen Reich vom 20. Juli 1933 bzw. im Bereich der evangelischen Landeskirchen durch die Staats-Kirchen-Verträge garantiert. Die Kosten der Lehrkräfte für den Religionsunterricht an den öffentlichen Schulen sind vom Land zu tragen. Sofern die Lehrkräfte für den Religionsunterricht an den öffentlichen Schulen im Dienst der Kirchen stehen, ist das Land verpflichtet, den Kirchen die Aufwendungen zu ersetzen.

Das GG (Artikel 7 Absatz 3) sowie landesrechtliche Regelungen sind die Rechtsgrundlagen für ein Handeln im Rahmen öffentlich-rechtlicher Sonderregelungen.

Die Erteilung von Religionsunterricht durch Geistliche bzw. Personen mit kirchenrechtlicher Aprobation (römisch-katholisch = Missio canonica) bzw. Vokation (im evangelischen Bereich) ist nicht steuerbar nach § 2b Absatz 1 UStG.

### **Schulsporthallen, Bereitstellung an nichtgewerbliche Dritte**

Die Bereitstellung von Sporthallen der Schulen an gemeinnützige Träger, Kommunen (für Schulsport), etc. ist steuerbar und steuerpflichtig (19 %)

### **Soziale und psychologische Beratung**

Die Ehe-, Familien- und Lebensberatung auf privatrechtlicher Grundlage ist steuerbar, kann jedoch nach § 4 Nummer 18 UStG steuerfrei sein, wenn die Mitgliedschaft in einem anerkannten Verband der freien Wohlfahrtspflege besteht.

### **Sponsoring**

siehe Katalog Kirchgemeinden

### **Tagungshäuser**

siehe Bildungshäuser / Katalog Kirchgemeinden – Kursangebote

### **Urheberrechte / Verlagsrechte**

Die Vergabe von Urheber- und Verlagsrechten ist steuerbar und steuerpflichtig (7 % gem. § 12 Absatz 2 Nummer 7 c) UStG).

### **Verkauf und Verwertung von eigenem Inventar**

siehe Katalog Kirchgemeinden

### **Vermietung und Verpachtung**

siehe Katalog Kirchgemeinden

### **Verlagsrechte**

siehe Urheberrechte

## 7. Muster

### 7.1 Projektschema für die Umsetzung

Aufgabe	Verantwortliche	Vorgehen
Erhebung relevanter Leistungsbeziehungen	Jede Körperschaft/ regionale Stellen/ zentrale Stellen	Je nach festgelegten Verantwortlichkeiten/ Bspw. Rundschreiben an alle Körperschaften mit Informationen und Hilfestellungen/ Parallel Identifizierung von Sachverhalten in den Verwaltungsämtern nach bestimmten Maßgaben/ Eventuell Beratungsstellen/ Alternativ: zentrale oder regionale Erfassung
Auswertung	Zentral/regional	Festlegung der Parameter - inhaltliche Gruppierungen/Möglichkeit oder Bedarf rechtlicher Gestaltung
Prüfung Zweifelsfälle	Zentral/ Externe Unterstützung	Ggf. Absprachen mit Finanzbehörden Ggf. Einholung steuerlicher Gutachten
Erarbeitung von Gestaltungsoptionen	Zentral/ Externe Unterstützung	Identifizierung und Umsetzung von Gestaltungsoptionen, die die Steuerbarkeit oder Steuerpflicht von Leistungen ausschließen. Im Einzelfall kann aber auch z. B. mit Blick auf möglichen Vorsteuerabzug die Steuerbarkeit sinnvoll sein.
Vereinbarungen mit Finanzbehörden	zentral	Eventuell Vereinfachungen für Steuererklärungen für Kirchengemeinden mit geringen Umsätzen/Umgang mit bereits vor 2021 umsatzsteuerlich relevanten Altfällen
Anpassung von Rechtsgrundlagen	zentral	Erforderliche Änderungen im kirchlichen Recht umsetzen (Leistungsbeziehungen z. B. kirchengesetzlich oder per öffentlich-rechtlicher Vereinbarung regeln/Anschluss- und Benutzungszwang festlegen/ Gebührensatzungen erlassen/Finanzierungs- und Verrechnungssysteme anpassen)
Prüfung der technischen Voraussetzungen	zentral und regional	Welche technischen Voraussetzungen sind für die Erstellung und Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen

---

und Umsatzsteuerjahreerklärungen  
vorhanden oder zu schaffen?

Qualifizierung der Finanzbuchhaltungen und der Mitarbeitenden in den Körperschaften	zentral und regional	Schulungen für die Mitarbeitenden der Finanzbuchhaltung und Informationen für die Mitarbeitenden in den Körperschaften sollen die erforderlichen Kenntnisse vermitteln (Abgabe USt-Erklärungen/ Berechnung und Abführung von Umsatzsteuer/Vorsteuerabzug)
Einrichtung eines Internen Kontrollsystems	zentral und regional	Entwicklung eines Tax-Compliance-Systems, das die Einhaltung der steuerrechtlichen Vorgaben sicherstellt. Steuerlich relevante Strukturen, Abläufe und Sachverhalte sollen bewusstgemacht und gegebenenfalls angepasst werden. Dies dient der Vermeidung von Steuernachzahlungen und Haftungsfällen
Vorbereitung des laufenden Betriebs	zentral und regional	Konzeption und Anpassung von Systemen und Prozessen ggf. Festlegungen von Tätigkeiten die extern vergeben werden

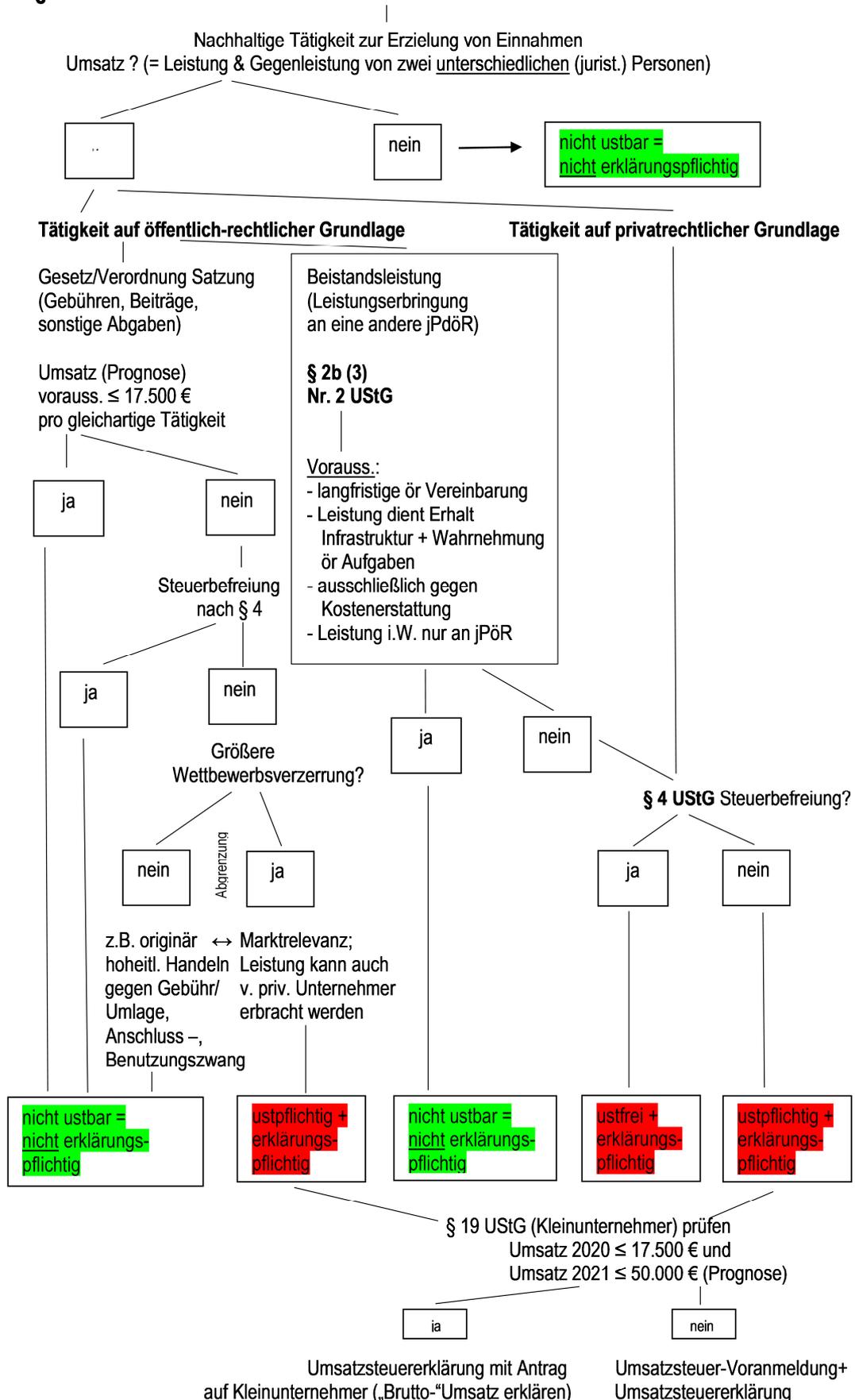
---

Laufender Betrieb ab  
2021

---

## 7.2 Prüfschema zu § 2b UStG

### Prüfschema § 2b UStG



### 7.3 Ausfüllhinweise

siehe anliegende Unterlagen

### 7.4 Muster einer Zweckvereinbarung

#### Zweckvereinbarung

zwischen der Gemeinde xx, vertreten durch den xx  
– nachstehend beauftragte Gemeinde genannt –

und der Gemeinde yy, vertreten durch den yy  
– nachstehend beteiligte Gemeinde genannt –

#### Präambel

Aufgrund von § xx Absatz yy sowie der §§ xx und yy des nn Gesetzes über die Zusammenarbeit (XXX-G) und der Ermächtigung des § xx Absatz yy XXX-G wird folgende Zweckvereinbarung zum Zweck der Übernahme von NN-Aufgaben geschlossen:

#### § 1 Gegenstand der Zweckvereinbarung

Gegenstand dieser Zweckvereinbarung ist die Übertragung der örtlichen nichttechnischen Prüfung in der Gemeinde yy gemäß § xx XX-G, §§ yy sowie gegebenenfalls weiteren Aufgaben gemäß § zz XX-G sowie § xx XX- auf das NN-Amt der Gemeinde yy. Das NN-Amt trägt die Bezeichnung NN-Amt xx / yy.

#### § 2 Durchführung der Zweckvereinbarung

(1) Mit der Zweckvereinbarung werden alle mit der Aufgabe verbundenen Rechte und Pflichten auf die beauftragte Gemeinde übertragen. Die beteiligte Gemeinde hat  
– Jahresabschlüsse,  
– Kassenanordnungen,  
– Satzungen und Dienstanweisungen  
sowie weitere erforderliche Unterlagen zur Prüfung vorzulegen.

(2) Die beteiligte Gemeinde sichert die Mitwirkung zur ordnungsgemäßen Erledigung des Auftrages zu. Das NN-Amt der Gemeinden xx und yy ist berechtigt, vor Ort Einblick in die prüfungsrelevanten Unterlagen und Anwenderprogramme der beteiligten Gemeinde zu nehmen. Die beteiligte Gemeinde unterrichtet die beauftragte Gemeinde über alle Vorgänge und Umstände, die für die Ausführung des Prüfungsauftrages von Bedeutung sein können.

(3) Die beteiligte Gemeinde stellt den Prüferinnen bzw. den Prüfern des NN-Amtes einen geeigneten Arbeitsplatz vor Ort unentgeltlich zur Verfügung. Die beauftragte Gemeinde stellt sicher, dass die Prüferinnen bzw. die Prüfer die Hälfte ihrer regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit, mindestens jedoch 17,5 Wochenstunden, vor Ort bei der beteiligten Gemeinde erbringen.

(4) Die Ergebnisse der Prüfung (Prüfungsvermerke und -berichte) werden dem xx der beteiligten Gemeinde vorgelegt und in einer Abschlussbesprechung ausgewertet. Über Feststellungen von besonderer Bedeutung unterrichtet das NN-Amt den xx der beteiligten Gemeinde unverzüglich.

(5) Die beauftragte Gemeinde legt zur Erfüllung des Auftrages eine Akte unter Beachtung der Bestimmungen des ZZ-Datenschutzgesetzes an. Die Einhaltung der gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht wird gewährleistet.

(6) Die beteiligte Gemeinde ist berechtigt, dem NN-Amt xx /yy im Rahmen des auf sie entfallenden Zeitkontingentes Prüfungen für durch sie beherrschte Dritte (z. B. Eigengesellschaften) zu übertragen. Die Übernahme von Prüfaufträgen für Dritte, bei denen keine der Gemeinden einen beherrschenden Einfluss hat, erfolgt nur im gegenseitigen Einvernehmen.

### § 3 Kostenerstattung/Fälligkeit

(1) Die beteiligte Gemeinde erstattet der beauftragten Gemeinde die Hälfte der tatsächlich entstandenen Personalkosten des gemeinsamen NN-Amtes. Diese setzen sich zusammen aus den Jahresbruttodienstbezügen des Prüfungspersonals und den an die DD-Versorgungskasse zu leistenden Beiträgen für Beihilfe und Versorgung. Die maximale Kostenbeteiligung beträgt die Hälfte einer Vollzeitstelle der Besoldungsgruppe A 13.

(2) Einnahmen, die durch Prüfungsleistungen nach § 2 Absatz6 Satz 1 erzielt werden, gelten als Erträge der beteiligten Gemeinde.

(3) Einnahmen, die durch Prüfungsleistungen gegenüber Dritten nach § 2 Absatz6 Satz 2 erzielt werden, sind von dem Gesamtbetrag der zur Aufteilung anstehenden Personalkosten abzuziehen.

(4) Die beteiligte Gemeinde leistet Abschlagszahlungen auf die Erstattung in vier gleichmäßigen Raten, die auf der Grundlage des jeweils geltenden Haushaltsplans errechnet werden. Die Raten sind am 01.01., 01.04., 01.07. und 01.10. des jeweiligen Jahres im Voraus fällig. Nach Vorliegen des Rechnungsergebnisses erfolgt bis zum 30.06. des Folgejahres die Endabrechnung.

### § 4 Beteiligung bei Stellenneubesetzungen

Die beauftragte Gemeinde verpflichtet sich, vor einer Neubesetzung der Stelle, die für die Prüfung der beteiligten Gemeinde vorgesehen ist, das Benehmen über die Personalauswahl mit der beteiligten Gemeinde herzustellen.

### § 5 Schlichtung

Kann bei unterschiedlichen Auffassungen unter den Beteiligten keine einvernehmliche Lösung gefunden werden, ist die zuständige Aufsichtsbehörde zur Schlichtung anzurufen.

## § 6 Zweckvereinbarungsanpassungen

(1) Die Zweckvereinbarung wird von den Beteiligten gemeinsam angepasst, wenn sich die zugrundeliegenden Bestimmungen oder andere relevante Rahmenbedingungen wesentlich ändern.

(2) Änderungen der Zweckvereinbarung bedürfen der Genehmigung der Aufsichtsbehörde, wenn sich hierdurch der Bestand der Aufgaben wesentlich verändert.

## § 7 Dauer und Beendigung der Zweckvereinbarung

(1) Die Zweckvereinbarung gilt auf unbestimmte Zeit. Sie kann zum 31. Dezember des Jahres mit einer Frist von 6 Monaten schriftlich gekündigt werden. Für die Einhaltung der Kündigungsfrist ist der Eingang bei dem jeweiligen Vertragspartner maßgebend.

(2) Die Kündigung ist erstmalig nach Ablauf von drei Haushaltsjahren möglich.

(3) Die Aufhebung der Zweckvereinbarung bedarf der Genehmigung durch die zuständige Aufsichtsbehörde.

## § 8 Schriftform und Salvatorische Klausel

Alle die Zweckvereinbarung betreffenden Vereinbarungen zwischen beteiligter Gemeinde und beauftragter Gemeinde bedürfen zu ihrer Gültigkeit der Schriftform. Sollten Bestimmungen dieser Vereinbarung oder eine künftig in ihr aufgenommene Bestimmung ganz oder teilweise nicht rechtswirksam oder nicht durchführbar sein oder ihre Rechtswirksamkeit oder Durchführbarkeit später verlieren, so wird hierdurch die Wirksamkeit der übrigen Bestimmungen dieser Vereinbarung nicht berührt. Das gleiche gilt, soweit sich herausstellen sollte, dass die Vereinbarung eine Regelungslücke enthält. Die Vertragsparteien verpflichten sich, anstelle der unwirksamen oder undurchführbaren Bestimmung oder zur Ausfüllung der Lücke eine Regelung zu treffen, die dem am nächsten kommt, was die Vertragsparteien gewollt haben oder nach dem Sinn der Vereinbarung bedacht hätten.

## § 9 Inkrafttreten

Diese Zweckvereinbarung tritt am Tage nach der öffentlichen Bekanntmachung in Kraft, frühestens zum 01.01.20xx