

A dark blue, semi-transparent background image showing a close-up of hands typing on a keyboard. The image is slightly blurred, creating a professional and focused atmosphere.

# Steuerpflichten der Kirchengemeinden

# Steuerpflichten der Kirchengemeinden

## 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 kann daher nicht hingewiesen werden. 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.

© Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt. Eine Vervielfältigung für den privaten und sonstigen eigenen Gebrauch ist erlaubt. Die Vervielfältigung und Verbreitung ist unzulässig, soweit sie unmittelbar oder mittelbar Erwerbszwecken dient.

## Kontakt

### Bei Fragen zu steuerlichen Sachverhalten:

Ihr zuständiges Kreiskirchenamt oder das Steuerteam beim Landeskirchenamt

### Bei Fragen zur Broschüre:

Ihr Steuerteam beim Landeskirchenamt (umsatzsteuerteam@ekvw.de)

## Stand

Februar 2024

## Vorwort

In den letzten Jahren haben die Anforderungen der Finanzverwaltung gegenüber allen Teilnehmern am Wirtschaftsverkehr, ihre steuerrechtlichen Pflichten korrekt zu erfüllen, erheblich zugenommen. Diese weitergehenden Pflichten treffen auch die Kirchengemeinden als Körperschaften des öffentlichen Rechts. Die Kirchengemeinden sind verpflichtet, ihre Geschäftsvorfälle steuerrechtlich richtig zu bewerten und ihren steuerlichen Pflichten nachzukommen.

Die ordnungsgemäße Erfüllung steuerlicher Pflichten hängt entscheidend von den Grundeinstellungen und dem Problembewusstsein der hierfür zuständigen Personen ab. Die vorliegende Informationsschrift hat das Ziel, über mögliche steuerrechtliche Pflichten zu informieren, um dadurch ein solches Problembewusstsein zu schaffen. Die Broschüre soll als Orientierungshilfe dienen und für die Steuerthematik sensibilisieren.

Aufgrund der Komplexität des Steuerrechts lässt es sich nicht immer vermeiden, auf Detail- und Sonderregelungen einzugehen. Zugunsten des informellen Überblicks wurde jedoch auf umfangreiche Ausführungen und Einzelfalldarstellungen verzichtet.

Für eine weitergehende steuerliche Betrachtung möglicher kirchenspezifischer Anwendungsfälle wurden vom Steuerteam beim Landeskirchenamt der EKvW ergänzende Arbeitshilfen erstellt. Insbesondere für umsatzsteuerliche Fragestellungen stehen den angemeldeten Teilnehmern unter [www.kiwi-portal.de](http://www.kiwi-portal.de) (Gruppe „Umsatzsteuer-Team“) weitergehende Informationen zur Verfügung.

Soweit zu einem Thema bereits Rundschreiben durch die EKvW erstellt wurden, wird in dieser Broschüre darauf hingewiesen. Die Rundschreiben sind größtenteils im Fachinformationssystem Kirchenrecht unter [www.kirchenrecht-ekvw.de](http://www.kirchenrecht-ekvw.de) abrufbar.

# Inhalt

1.	Grundsätzliches zu den Steuerpflichten der Kirchengemeinden.....	4
2.	Ertragsteuer .....	6
2.1	Hoheitliche Tätigkeiten/Hoheitsbetriebe.....	7
2.2	Vermögensverwaltende Tätigkeiten .....	9
2.3	Land- und forstwirtschaftliche Tätigkeiten.....	10
2.4	Betriebe gewerblicher Art wirtschaftliche Tätigkeiten .....	11
2.5	Folgen eines BgA.....	13
2.6	Überblick/Prüfschema für die Ertragsteuern .....	15
3.	Umsatzsteuer.....	16
2.7	Leistungsaustausch .....	18
2.8	Die Kirchengemeinde als Unternehmerin .....	20
2.9	Umsatzsteuerbefreiungen.....	26
2.10	Leistungsbezüge aus dem Ausland .....	28
2.11	Rechnungen .....	30
2.12	Folgen der Umsatzsteuerpflicht .....	32
4.	Grunderwerbsteuer .....	33
5.	Grundsteuer .....	34
6.	Erbschaft- und Schenkungsteuer .....	37
7.	Kapitalertragsteuer.....	38
8.	Bauabzugsteuer .....	39
9.	Spenden .....	40
10.	ABC der Tätigkeiten der Kirchengemeinden.....	42

# 1. Grundsätzliches zu den Steuerpflichten der Kirchengemeinden

Kirchengemeinden sind Körperschaften des öffentlichen Rechts und unterliegen als solche der Besteuerung. Hierbei sind verschiedene Steuerarten zu unterscheiden, die jeweils an unterschiedlichen Sachverhalten bzw. Voraussetzungen anknüpfen.



Abb. 1: Steuerarten

Die Steuerpflichten der Kirchengemeinde sind **für jede Steuerart gesondert zu beurteilen**. Liegen die in den jeweiligen Steuergesetzen geregelten Besteuerungsvoraussetzungen vor und greift keine Steuerbefreiung, müssen unter Umständen Aufzeichnungen geführt, Steuererklärungen fristgemäß abgegeben und ggf. Zahlungen rechtzeitig geleistet werden.

Ein Vorgang wie z.B. der Verkauf von Waren kann für mehrere Steuerarten (z.B. Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer) relevant sein. Für die Kirchengemeinden sind die Körperschaft- (s. unten 2) und Umsatzsteuer (s. unten 3) besonders bedeutsam.

## Begriffsbestimmungen

- KdöR: Körperschaften des öffentlichen Rechts. KdöR sind rechtsfähige, mitgliedschaftlich organisierte Verwaltungseinheiten, die Aufgaben der öffentlichen Verwaltung erfüllen. Sie entstehen durch staatlichen Hoheitsakt, und zwar i. d. R. durch Gesetz oder auf Grundlage eines Gesetzes. KdöR sind juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR).
- BgA: Betrieb gewerblicher Art i. S. d. § 4 KStG.
- Wirtschaftliche Tätigkeit: Das nachhaltige Herstellen, Anbieten oder Verteilen von Gütern oder Dienstleistungen am Markt zur Erzielung von Einnahmen (d.h. gegen Entgelt), sofern die Leistung auch von Privaten erbracht werden kann.
- Steuerbar: Grundsätzlich unterliegt der Sachverhalt dem jeweiligen Steuergesetz. Im Umkehrschluss lösen nicht steuerbare Umsätze keine Steuerzahlung aus.
- Steuerpflichtig: Sofern der Sachverhalt steuerbar ist und keine Steuerbefreiung vorliegt, ist die jeweilige Steuer zu entrichten

## Kirchliche Stiftungen und Vereine

Für diese Rechtsformen bestehen abweichende Regelungen, die in dieser Handreichung nicht aufgegriffen werden. Nähere Informationen hierzu finden Sie unter:

- Stiftungsaufsicht
  - Landeskirchenamt Bielefeld
  - E-Mail: [stiftung@ekvw.de](mailto:stiftung@ekvw.de)
- Arbeitshilfe des Finanzministeriums des Landes Nordrhein-Westfalen „Vereine & Steuern, Arbeitshilfe für Vereinsvorstände und Mitglieder“, zu finden unter [www.finanzverwaltung.nrw.de](http://www.finanzverwaltung.nrw.de)

## 2. Ertragsteuer

Ertragsteuer ist der Oberbegriff für die Körperschaft- und die Gewerbesteuer. Die Körperschaftsteuer ist die Einkommensteuer für Körperschaften. Die Kapitalertragsteuer ist eine besondere Erhebungsform (sog. Quellensteuer) für die Körperschaftsteuer auf Einkünfte aus Kapitalvermögen (sog. Kapitalerträge, z.B. Zinserträge, Gewinnausschüttungen etc.; vgl. unten 7).

Kirchengemeinden sind Körperschaften des öffentlichen Rechts (kurz: KdÖR) und unterliegen **nur** mit ihren steuerpflichtigen **Betrieben gewerblicher Art** (kurz: BgA) der Körperschaftsteuer. **Nur dann**, wenn die Kirchengemeinde einen BgA **mit Gewinnerzielungsabsicht** betreibt, unterliegt der BgA neben der Körperschaft- auch der **Gewerbesteuer**. Hoheitliche, vermögensverwaltende und land- und forstwirtschaftliche Tätigkeiten begründen hingegen keine BgA und unterliegen daher nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer.

Um prüfen zu können, ob Gewinne aus einer Tätigkeit der Kirchengemeinde der Ertragsteuer unterliegen, sind die einzelnen Tätigkeiten der Kirchengemeinde in einem ersten Schritt den verschiedenen Tätigkeitsbereichen zuzuordnen (s. unten 2.1 bis 2.4). **Jede Tätigkeit ist dabei gesondert zu beurteilen!**

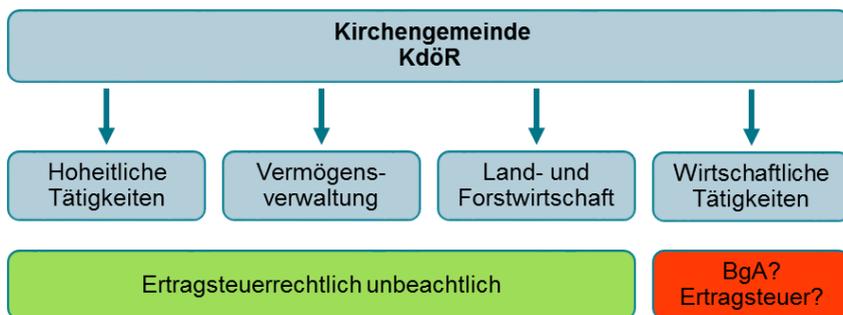


Abb. 2: Tätigkeitsbereiche einer Kirchengemeinde

### 3.1 Hoheitliche Tätigkeiten/Hoheitsbetriebe

Hoheitliche Tätigkeiten der Kirchengemeinde begründen **keinen BgA** und unterliegen damit **nicht** der Körperschaft- und der Gewerbesteuer.

**Hoheitliche Tätigkeiten** einer Kirchengemeinde sind solche Tätigkeiten, die ein privater Unternehmer nicht ausüben kann, weil sie der Kirchengemeinde kraft Gesetzes und Rechts „eigentümlich und vorbehalten“ sind. Das bedeutet, dass nur die Kirchengemeinde diese Tätigkeiten ausüben kann und darf.

Zum Hoheitsbetrieb der Kirchengemeinde gehören insbesondere Tätigkeiten zur Wahrnehmung ihrer Kernaufgaben im seelsorglichen, liturgischen und karitativen Bereich. Die Einrichtungen und Dienste der Kirchengemeinde sind demnach hoheitlich, soweit sie nach kirchlichem Selbstverständnis dazu dienen, den Auftrag der Kirche zu erfüllen. Dieser umfasst insbesondere auch die Tätigkeiten, die als Handlungen tätiger Nächstenliebe Bestandteil des kirchlichen Verkündigungsauftrages sind.

Zum kirchenhoheitlichen Tätigkeitsbereich gehören insbesondere: Gottesdienste, Amtshandlungen (z.B. Taufen, Trauungen, Bestattungen und Konfirmationen), Besinnungstage, Priesterseminare, Exerzitien, Rüstzeiten in Fortbildungs- und Tagungsstätten, Alten- und Pflegeheime, Krankenhäuser, Mahlzeitendienste für Bedürftige, Sozialstationen oder auch Kindergärten, -horte, -tagesstätten. Bei den entsprechenden Tätigkeiten steht regelmäßig die pastorale Aufgabenwahrnehmung im Vordergrund, die private Unternehmer nicht in gleicher Weise erfüllen können.<sup>1</sup>

Hoheitliche Tätigkeiten sind insbesondere von wirtschaftlichen Tätigkeiten abzugrenzen. Die Grenze des kirchlich-hoheitlichen Bereichs ist dann überschritten, wenn die Tätigkeiten ihren spezifischen kirchlichen Charakter verlieren und die Kirchengemeinde in Wettbewerb mit privaten Unternehmern tritt. Beispiele

<sup>1</sup> Vgl. OFD Niedersachsen, Vfg. v. 15.01.2013, S 2706-182-St 241; BayFinMin, Vfg. v. 11.03.2022, VV BY FinMin 2002-03-11 32/33-S 0177-022-7674/02.

für wettbewerbsrelevante Tätigkeiten sind Bildungsveranstaltungen allgemeiner Art sowie Unterbringung und Verpflegung ohne spezifisch kirchlichen Bezug (insbes. nichtkirchlicher Gruppen).

### **Beispiel 1:** *Friedhofsverwaltung*<sup>2</sup>

- Hoheitsbetrieb: Aufgaben des Bestattungswesens (Grabaushebung, Sargaufbahrung, Schmückung des ausgehobenen Grabes, Trauerfeier).
- Wirtschaftliche Tätigkeiten:  
insbes. individuelle Grabpflege und Blumenverkauf → Steuerpflicht, sofern BgA.  
Grabpflegeleistungen, die sich der Friedhofsträger vorbehält, um ein einheitliches Gestaltungsbild der Grabanlage sicherzustellen (z.B. Gemeinschaftsgrabanlagen), gehören jedoch als Nebenleistung zur Einräumung von Grabnutzungsberechtigungen zum Hoheitsbetrieb.

### **Beispiel 2:** *Kirchliche Bildungshäuser*

- Hoheitsbetrieb: z.B. Aus- und Fortbildung von Priestern, Exerzitienhäuser.
- Wirtschaftliche Tätigkeiten: Angebot von Bildungsveranstaltungen allgemeiner Art oder kurzfristige Bereitstellung für fremde Dritte nichtkirchliche Gruppen („Hotelbetrieb“).

Zu den hoheitlichen Tätigkeiten der Kirchengemeinde zählen auch **hoheitliche Beistandsleistungen** (vgl. ABC, s. unten 10 „Beistandsleistung“) und **hoheitliche Hilfsgeschäfte** (vgl. ABC, s. unten 10 „(Hoheitliche) Hilfsgeschäfte“). Auch diese Tätigkeiten begründen keinen BgA.

<sup>2</sup> Vgl. LKA-Rundschreiben 2/2017 „Grabpflegeleistungen als wirtschaftliche Tätigkeit“

### 3.2 Vermögensverwaltende Tätigkeiten

Vermögensverwaltende Tätigkeiten begründen **keinen BgA** und unterliegen damit **nicht** der Körperschaft- und der Gewerbesteuer. Vermögensverwaltung ist die **langfristige Nutzung eigenen Vermögens**, z.B. durch Vermietung und Verpachtung von Vermögen oder verzinsliche Anlagen von Kapitalvermögen.

Zu den vermögensverwaltenden Tätigkeiten gehören insbesondere:

- Langfristige Überlassung von Nutzungsrechten (z.B. Erbbaurechte, Nießbrauchrechte etc.)
- Passives Sponsoring bloße Zurverfügungstellung von Werbeflächen. Gehen die Leistungen jedoch über die bloße Zurverfügungstellung von Werbeflächen hinaus (sog. aktives Sponsoring), handelt es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet (vgl. hierzu auch ABC, s. unten 10 „Sponsoring, Werbung“).
- Zinserträge aus Darlehen, Sparguthaben etc. Beteiligungen an Kapitalgesellschaften (Grundsatz, aber ausnahmsweise BgA möglich!)<sup>3</sup> Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden (unbewegliches Vermögen, z.B. Vermietung von Gemeindehäusern ohne Sonderausstattung, s. unten 10 „Vermietung und Verpachtung“)

<sup>3</sup> Vgl. R 4.1 Abs. 2 KStR 2022. Die Grenzen der Vermögensverwaltung sind überschritten, wenn die Kirchengemeinde die laufende Geschäftsführung der Tochtergesellschaft entscheidend beeinflusst, oder bei einer Betriebsaufspaltung. Im Falle ausschließlich vermögensverwaltender oder steuerbegünstigter Gesellschaften können sich Rückausnahmen ergeben.

Sobald aber über die reine Vermögensverwaltung hinausgehende Leistungen angeboten werden oder eine Vermietung kurzfristig auf ständig wechselnde Mieter ausgelegt ist, geht die Vermögensverwaltung in eine wirtschaftliche Tätigkeit über, die einen BgA begründen kann. Beispiele hierfür sind:

- Kurzfristige Raumvermietung an wechselnde Mieter
- Angebot umfangreicher Zusatzleistungen im Zusammenhang mit Vermietungen (z.B. Auf- und Abbau, Gestellung von Sicherheitspersonal oder Parkwächtern etc.)
- Hotel-/Tagungsbetrieb
- Kurzfristige Parkplatzüberlassung
- Gewerblicher Grundstückshandel

Besonderheiten können sich bei der Verpachtung eines Betriebs gewerblicher Art (sog. Verpachtungs-BgA, vgl. hierzu auch ABC, s. unten 10 „*Verpachtung eingerichteter Gewerbebetriebe*“) oder bei der Vermietung und Verpachtung wesentlicher Betriebsgrundlagen ergeben (sog. Betriebsaufspaltung).

### 3.3 Land- und forstwirtschaftliche Tätigkeiten

Land- und forstwirtschaftliche Betriebe (vgl. hierzu auch ABC, s. unten 10 „*Land- und Forstwirtschaft*“) der Kirchengemeinde begründen **keinen BgA** und unterliegen damit **nicht** der Körperschaft- und der Gewerbesteuer. Gleiches gilt für die Verpachtung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes.

### 3.4 Betriebe gewerblicher Art wirtschaftliche Tätigkeiten

Wirtschaftliche Tätigkeiten der Kirchengemeinde unterliegen der Körperschaftsteuer und ggf. auch der Gewerbesteuer, wenn sie im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art (kurz: BgA) ausgeführt werden.

**Betriebe gewerblicher Art bzw. BgA** sind danach alle Einrichtungen einer Kirchengemeinde, die **nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeiten zur Erzielung von Einnahmen** außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und die sich **innerhalb der Gesamtbetätigung der Kirchengemeinde wirtschaftlich herausheben**. Neben der Land- und Forstwirtschaft (s. oben 2.3) begründen auch hoheitliche (s. oben 2.1) und vermögensverwaltende Tätigkeiten (s. oben 2.2) **keinen** BgA.

Eine **wirtschaftliche Tätigkeit** liegt vor, wenn eine Leistung gegen Entgelt erbracht wird. Wirtschaftliche Tätigkeiten sind von hoheitlichen, vermögensverwaltenden und land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeiten abzugrenzen, da diese keinen BgA begründen (s. oben 2.1 bis 2.3). Eine wirtschaftliche Tätigkeit wird **nachhaltig** ausgeübt, wenn sie nicht nur einmalig, sondern mit Wiederholungsabsicht ausgeübt wird.

Für die Entstehung eines BgA reicht die **Einnahmenerzielungsabsicht** aus. Eine Absicht, Gewinne zu erzielen, ist gerade nicht erforderlich. Das bedeutet, dass auch Handeln gegen bloße Kosten- oder Aufwandserstattung (Einnahmen = Ausgaben) oder (Dauer-)Verlustbetriebe (Einnahmen < Ausgaben) einen körperschaftsteuerpflichtigen BgA begründen können. Der Gewerbesteuer unterliegen hingegen nur BgA, die mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden.

Die wirtschaftliche Tätigkeit muss sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Kirchengemeinde **wirtschaftlich herausheben**. Eine Tätigkeit hebt sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Kirchengemeinde wirtschaftlich heraus, wenn die Einnahmen hieraus **EUR 45.000 im Jahr** überschreiten (sog. **BGA Aufgriffsgrenze**).<sup>4</sup> Unterschreiten die jährlichen Einnahmen aus einer Tätigkeit die BGA

<sup>4</sup> Vgl. R 4.1 Abs. 5 KStR 2022. Bis zum Veranlagungszeitraum 2021 lag die BGA Aufgriffsgrenze der Finanzverwaltung bei EUR 35.000, vgl. R 4.1 Abs. 5 KStR 2015.

Aufgriffsgrenze, ist ein BgA nur dann anzunehmen, wenn hierfür gegenüber der Finanzverwaltung besondere Gründe vorgetragen werden.<sup>5</sup>

**Hinweis:** Für **jede Tätigkeit** der Kirchengemeinde **ist gesondert zu prüfen**, ob die Voraussetzungen eines BgA vorliegen bzw. ob sie einem bestehenden BgA zuzuordnen ist. Besonderes Augenmerk sollte hierbei insbesondere auf das Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze (EUR 45.000 im Jahr) gerichtet werden. Das Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze ist **laufend** zu überwachen!

Unter Umständen können mehrere wirtschaftliche Tätigkeiten/Einheiten (z.B. einzelne PV-Anlagen) einen einheitlichen BgA bilden (z.B. BgA PV-Anlage wird mit BgA BHKW zu einem BgA Energie zusammengefasst) oder mehrere eigenständige BgA ggf. zu einem BgA zusammengefasst werden.<sup>6</sup> Voraussetzung ist eine enge Verflechtung technisch-wirtschaftlicher bzw. organisatorischer Art.

Wegen weiterer Einzelheiten und Details zum Thema "Betriebe gewerblicher Art (BgA)" wird auf die unter [www.kiwi-portal.de](http://www.kiwi-portal.de) abrufbare Arbeitshilfe verwiesen.

<sup>5</sup> Vgl. R 4.1 Abs. 5 Satz 4 KStR 2022. Solche besonderen Gründe sind vor allem dann gegeben, wenn die Kirchengemeinde mit ihren Tätigkeiten zu anderen Unternehmen unmittelbar in Wettbewerb tritt (vgl. R 4.1 Abs. 5 Satz 5 KStR 2022).

<sup>6</sup> Vgl. § 4 Abs. 6 KStG.

### 3.5 Folgen eines BgA

Erfüllt eine Tätigkeit der Kirchengemeinde die Voraussetzungen eines BgA, so muss im zweiten Schritt weiter geprüft werden, ob und inwieweit die aus dieser Tätigkeit erzielten Gewinne der Körperschaftsteuer zu unterwerfen sind. Der Gewinn eines BgA unterliegt zusätzlich auch der Gewerbesteuer, wenn neben der Einnahmenerzielungsabsicht auch eine Gewinnerzielungsabsicht vorliegt. Steuerbegünstigte Zweckbetriebe sind von der Körperschaft- und der Gewerbesteuer befreit.

Jeder BgA ist ein eigenes Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuersubjekt, d.h.: Jeder BgA erhält eine eigene Steuernummer für Ertragsteuerzwecke. Für jeden BgA sind eigene Körperschaft- und ggf. Gewerbesteuererklärungen abzugeben. Für jeden BgA ist der Gewinn gesondert zu ermitteln.

Die Körperschaft- und ggf. Gewerbesteuerpflicht des jeweiligen BgA beginnt, wenn dessen Gewinn den Freibetrag i. H. v. EUR 5.000 überschreitet.

Für den Fall der Ertragsteuerpflicht ist eine fachliche Beratung zu empfehlen. Aufgrund der Komplexität des Ertragsteuerrechts beschränken sich die nachfolgenden Ausführungen zu den verschiedenen Tätigkeiten der Kirchengemeinden auf einen reinen Überblick (vgl. hierzu auch ABC, s. unten 10). Weitere Informationen zu BgA liefern die vom Landeskirchenamt versandten LKA-Rundschreiben Nr. 23 aus 2011 (BgA allgemein) und Nr. 2 aus 2017 (Grabpflegeleistungen).

#### Gewinnermittlung

Soweit ein BgA buchführungspflichtig ist (§§ 140, 141 AO) oder freiwillig Bücher führt und regelmäßige Abschlüsse macht, ist der Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln. Zum Schluss des Wirtschaftsjahres (in der Regel das Kalenderjahr) sind eine Bilanz sowie eine Gewinn- und Verlust-Rechnung aufzustellen. Oftmals kann alternativ lediglich eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung erstellt werden.

## Steuerfreie Zweckbetriebe

Tätigkeiten, die die Kirchengemeinde im Rahmen ihrer BgA ausübt, können von der Ertragsteuer befreit sein, soweit sie im Rahmen eines steuerbegünstigten Zweckbetriebes erbracht werden.<sup>7</sup> Sofern nicht bereits die Voraussetzungen eines Katalogzweckbetriebs nach §§ 66 bis 68 AO vorliegen, kann sich ein Zweckbetrieb auch nach den Voraussetzungen des § 65 AO ergeben. Beispiele für steuerbegünstigte Zweckbetriebe sind Alten- und Pflegeheime, Mahlzeitendienste, kirchliche Büchereien, Sozialstationen, offene Ganztagsbetreuung (ggf. mit Verpflegung), Fort-/Weiterbildung.

Die Anwendung der Steuerbefreiung setzt voraus, dass für den betreffenden BgA eine **Zweckbetriebssatzung** existiert.<sup>8</sup> Weitergehende Informationen liefert die unter [www.kiwi-portal.de](http://www.kiwi-portal.de) abrufbare Arbeitshilfe „Zweckbetriebe“, die auch eine Mustersatzung am Beispiel einer OGS enthält.

*Hinweis: Auch umsatzsteuerrechtlich sind Zweckbetriebe begünstigt. Für Umsätze eines Zweckbetriebes kann der ermäßigte Steuersatz gem. § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG zur Anwendung kommen, sofern nicht bereits eine Umsatzsteuerbefreiung greift.*

<sup>7</sup> Vgl. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG für die Körperschaftsteuer und inhaltsgleich § 3 Nr. 6 GewStG für die Gewerbesteuer.

<sup>8</sup> Vgl. §§ 60, 60a AO. Die Satzung muss den Vorgaben der Mustersatzung (Anlage 1 zur AO) entsprechen. Die formelle Satzungsmaßigkeit ist vom zuständigen Finanzamt festzustellen.

### 3.6 Überblick/Prüfschema für die Ertragsteuern

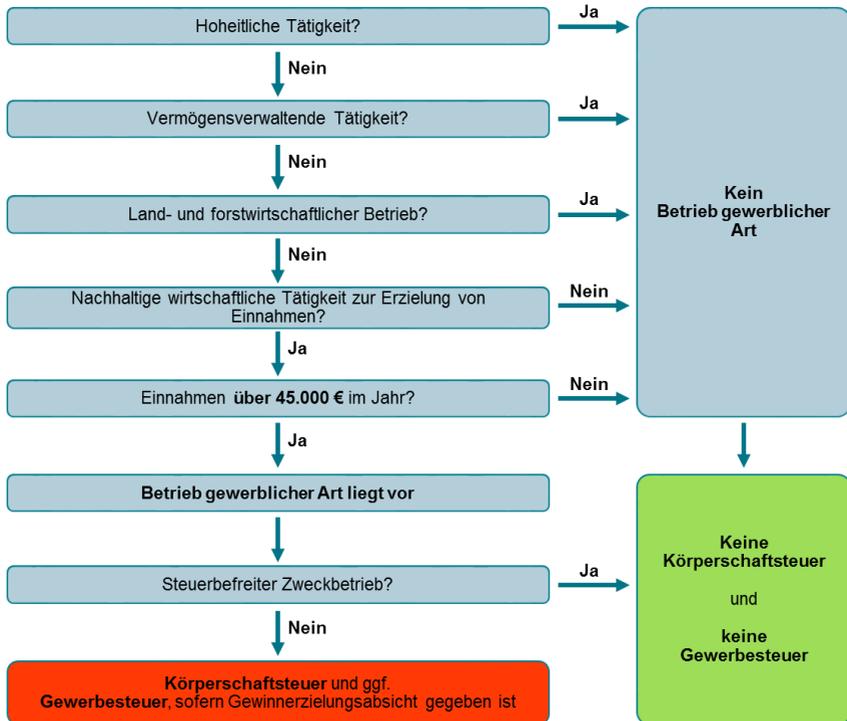


Abb. 3: Prüfschema Ertragsteuern

### 3. Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer (kurz: USt) wird im gemeinen Sprachgebrauch auch Mehrwertsteuer (kurz: MwSt) genannt.

Die Umsatzsteuer besteuert Umsätze. Unter Umsätzen versteht man Lieferungen (z.B. Verkäufe von Gegenständen und Waren) und sonstige Leistungen (z.B. Dienstleistungen, Vermietungen, Unterlassen, Dulden eines Zustands einer Handlung), die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Eine Lieferung oder sonstige Leistung einer Kirchengemeinde unterliegt damit der Umsatzsteuer, wenn

- sie im Rahmen eines Leistungsaustausches, d.h. gegen Entgelt ausgeführt wird (s. unten 3.1),
- die Kirchengemeinde als Unternehmerin tätig wird (s. unten 3.2) und
- die Leistung nicht gem. § 4 UStG von der Umsatzsteuer befreit ist (s. unten 3.3).

Bei Leistungsbezügen aus dem Ausland (d.h. Lieferungen und sonstige Leistungen aus EU-Ländern oder Drittstaaten; s. unten 3.4) und bei Umkehr der Steuerschuldnerschaft (sog. Reverse-Charge-Fälle) schuldet die Kirchengemeinde Umsatzsteuer ausnahmsweise auch **als Leistungsempfängerin**.

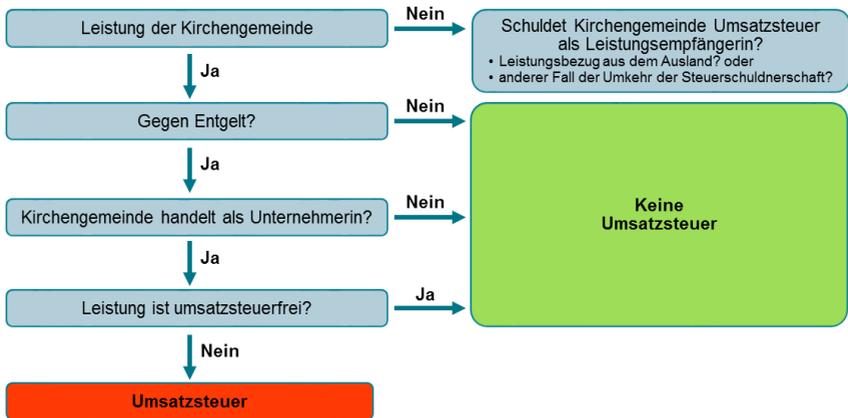


Abb. 4: Prüfschema Umsatzsteuer

**Hinweis:** Einnahmen im Zusammenhang mit entgeltlichen Leistungen, die die Kirchengemeinde als Unternehmerin erbringt, sind in Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärung fristgerecht anzumelden. Dies gilt sowohl für umsatzsteuerpflichtige als auch für umsatzsteuerfreie Umsätze!

Für Eingangsrechnungen, die den unternehmerischen Bereich der Kirchengemeinde betreffen, kann unter bestimmten Voraussetzungen die ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht werden.

### 3.1 Leistungsaustausch

Anknüpfungspunkt der Umsatzsteuer ist der Leistungsaustausch. Ein Leistungsaustausch setzt eine Leistung und eine Gegenleistung (d.h. ein Entgelt) voraus. Die Leistungserbringung muss Anlass für die Entgeltzahlung sein und umgekehrt. Ein solcher Zusammenhang kann bei Leistungen, zu denen sich die Vertragsparteien in einem gegenseitigen Vertrag verpflichtet haben, grundsätzlich angenommen werden. Auch „freiwillige“ Zahlungen, die anlässlich einer Leistung der Kirchengemeinde gezahlt werden, stellen Leistungsentgelt dar (sog. unechte Spenden, vgl. auch unten 9). Das Entgelt für eine Leistung kann auch in Form einer Sach- oder Dienstleistung (Tausch) erbracht werden. Unentgeltliche Leistungen unterliegen grundsätzlich nicht der Umsatzsteuer.<sup>9</sup>

**Wichtig:** Jede Leistung ist aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht gesondert zu betrachten!

**Beispiel 1:** *Eine Kirchengemeinde veranstaltet ein Konzert eines namhaften Künstlers. Der Ticketpreis für Erwachsene beträgt EUR 5 pro Person, Kinder haben freien Eintritt.*

Die Kirchengemeinde erbringt entgeltliche sonstige Leistungen in Form der Konzertveranstaltung im Rahmen eines Leistungsaustausches an die erwachsenen Konzertbesucher. Der Verkauf von Erwachsenentickets unterliegt der Umsatzsteuer, sofern die Kirchengemeinde umsatzsteuerrechtliche Unternehmerin ist und die Konzertveranstaltung nicht umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 20 UStG ist. Im Verhältnis zu den Kindern ist ein Leistungsaustausch mangels Entgelt zu verneinen. Die Ausgabe von Kindertickets ist damit nicht umsatzsteuerbar.

<sup>9</sup> Ausnahme: Unter den Voraussetzungen des § 3 Abs. 1b oder Abs. 9a UStG sind im Falle unentgeltlicher Leistungen sog. unentgeltliche Wertabgaben zu versteuern.

**Beispiel 2:** Der Künstler, der auf dem Konzert der Kirchengemeinde auftritt, erhält eine Gage in Höhe von EUR 4 pro erwachsenen Konzertbesucher sowie zwei Freikarten für das Konzert. Der Künstler erbringt ebenfalls eine entgeltliche sonstige Leistung in Form des Auftritts an die Kirchengemeinde. Das Entgelt setzt sich zusammen aus der Gage (EUR 4 pro Konzertbesucher) sowie der Überlassung von Freikarten im Wert von EUR 10. Es handelt sich insoweit um einen tauschähnlichen Umsatz mit Baraufgabe, der der Umsatzsteuer unterliegt, sofern er nicht nach § 4 Nr. 20 UStG befreit ist.

Die Kirchengemeinde muss ihre Leistung zudem an einen Dritten (andere Person oder Körperschaft) erbringen. Ein Austausch von Waren und Dienstleistungen innerhalb einer Kirchengemeinde bzw. zwischen der Kirchengemeinde und ihren unselbständigen Einrichtungen (z.B. Kita, Chöre etc.) führt nicht zu einem umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch (sog. nicht umsatzsteuerbarer **Innenumsatz**).

Bei **Spenden** (s. unten 9) und **Zuschüssen** (vgl. hierzu auch ABC, s. unten 10 „Zuschüsse“) fehlt es an einem Leistungsaustausch. Sie unterliegen daher nicht der Umsatzsteuer.

### 3.2 Die Kirchengemeinde als Unternehmerin

Nur Leistungen, die die Kirchengemeinde als Unternehmerin erbringt, unterliegen der Umsatzsteuer. Unternehmer ist, wer selbständig und nachhaltig (d.h. auf Dauer angelegte) wirtschaftliche (d.h. gewerbliche oder berufliche) Leistungen gegen Entgelt erbringt.

Auch Kirchengemeinden als KdöR können Unternehmer sein. Zugleich verfügen Kirchengemeinden aber auch über einen nichtunternehmerischen Bereich, der in der Regel ihre hoheitlichen Tätigkeiten erfasst und nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

#### Unternehmereigenschaft der Kirchengemeinde nach § 2 Abs. 3 UStG a.F.

Unter Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG a.F. ist die Kirchengemeinde nur im Rahmen ihrer BgA und land- und forstwirtschaftlichen Betriebe Unternehmerin.<sup>10</sup> Hoheitliche und vermögensverwaltende Tätigkeiten sowie wirtschaftliche Tätigkeiten, deren Einnahmen die BGA Aufgriffsgrenze übersteigen, begründen keine BgA (s. oben 2), gehören daher zum nichtunternehmerischen Bereich der Kirchengemeinde und unterliegen folglich nicht der Umsatzsteuer. Die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung einer Leistung hängt vor Anwendung des § 2b UStG von deren ertragsteuerrechtlicher Beurteilung ab.

<sup>10</sup> Ausnahme: Unter den Voraussetzungen des § 3 Abs. 1b oder Abs. 9a UStG sind im Falle unentgeltlicher Leistungen das Jahressteuergesetz 2022 bis einschließlich 31.12.2024 verlängert (BGBl. I 2022, 2294).

## Unternehmereigenschaft der Kirchengemeinde ab Anwendung des § 2b UStG

Ab Anwendung des § 2b UStG hängt die Unternehmereigenschaft nicht mehr vom Bestehen eines Betriebs gewerblicher Art ab.<sup>11</sup> Auf die ertragsteuerrechtliche Beurteilung einer Leistung kommt es damit nicht mehr an.

Die Kirchengemeinde ist grundsätzlich mit all ihren Tätigkeiten Unternehmerin. Sie ist nur im **Ausnahmefall** Nichtunternehmerin, und zwar dann, wenn sie

- Leistungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (Gesetz, Verordnung, Satzung, öffentlich-rechtlicher Vertrag oder Ähnliches) erbringt **und**
- die Leistung nicht wettbewerbsrelevant ist, d.h.,
  - die Leistung ausschließlich von Kirchengemeinden oder anderen jPöR erbracht werden kann oder
  - größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sind.

Wird die Kirchengemeinde auf **privatrechtlicher Rechtsgrundlage** (z.B. Vermietung und Verpachtung oder Verkauf von Gegenständen) tätig, handelt sie ab Anwendung des § 2b UStG **immer unternehmerisch**.

<sup>11</sup> Wegen weiterer Einzelheiten zu § 2b UStG vgl. insbes. BMF, Schr. v. 16.12.2016, BStBl. I 2016, 1451 sowie weitere zu verschiedenen Einzelsachverhalten ergangene Verfügungen der Finanzverwaltung.

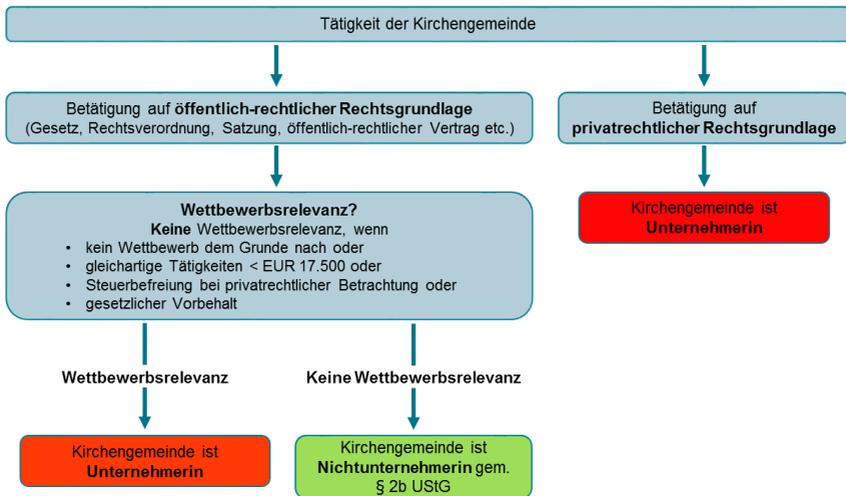


Abb. 5: Unternehmereigenschaft nach § 2b UStG

**Beispiel 1:** Die Kirchengemeinde vermietet eine unmöblierte Wohnung samt Stellplatz langfristig zu Wohnzwecken gegen eine Miete i. H. v. EUR 1.000 zzgl. einer pauschalen Nebenkostenerstattung i. H. v. EUR 200 monatlich.

Nach § 2 Abs. 3 UStG a.F.: Die langfristige Wohnungsvermietung gehört zur Vermögensverwaltung und begründet keinen BgA. Die Kirchengemeinde ist Nichtunternehmerin.

Nach § 2b UStG: Die Wohnung wird aufgrund eines privatrechtlichen Vertrages vermietet. Die Kirchengemeinde ist Unternehmerin. Die Ausnahmeregelung des § 2b UStG greift nicht. Die Vermietung ist jedoch gem. § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG umsatzsteuerfrei und unterliegt damit nicht der Umsatzsteuer. Dies gilt auch im Hinblick auf die Stellplatzüberlassung als Nebenleistung zur Wohnungsvermietung.

**Beispiel 2:** Eine Kirchengemeinde betreibt einen Friedhof und erhebt hierfür eine Gebühr (Nutzungsrecht) aufgrund einer öffentlich-rechtlichen Gebührensatzung.

Nach § 2 Abs. 3 UStG a.F.: Der Betrieb des Friedhofs ist eine hoheitliche Tätigkeit der Kirchengemeinde. Ein BgA wird mithin nicht begründet. Die Kirchengemeinde ist Nichtunternehmerin, weshalb die Friedhofsgebühr nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

Nach § 2b UStG: Die Kirchengemeinde wird aufgrund öffentlich-rechtlicher Rechtsgrundlage tätig. Zwar handelt es sich dem Grunde nach um eine wettbewerbsrelevante Tätigkeit (die Einräumung des Nutzungsrechts ist vergleichbar mit einer Grundstücksvermietung). Da aber auch die Grundstücksvermietung eines privaten Unternehmers i.d.R. gem. § 4 Nr. 12 UStG umsatzsteuerfrei ist, sind größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen (vgl. § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG). Die Kirchengemeinde betreibt den Friedhof als Nichtunternehmerin<sup>12</sup> und die Friedhofsgebühr unterliegt nicht der Umsatzsteuer.

Wegen weiterer Einzelheiten zur Unternehmereigenschaft der Kirchengemeinde vgl. z.B. „Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gem. § 2b UStG ab 01. Januar 2023“ (Stand 30.06.2021), erarbeitet von der ökumenischen Arbeitsgruppe Umsatzsteuer des Verbandes der Diözesen Deutschlands und der Evangelischen Kirche in Deutschland.

## Kleinunternehmer

Nach der sog. Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG) muss ein Unternehmer keine Umsatzsteuer entrichten, wenn die steuerpflichtigen Brutto-Einnahmen aus seiner gesamten unternehmerischen Betätigung im vorangegangenen Kalenderjahr EUR 22.000 nicht überstiegen haben (Blick zurück) und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich EUR 50.000 nicht übersteigen werden (Blick nach vorne, Prognose).<sup>13</sup> Der Kleinunternehmer kann jedoch auf die Kleinunterneh-

<sup>12</sup> Die Kirchengemeinde wird jedoch zur Unternehmerin, wenn sie Umsätze auf privatrechtlicher Grundlage erbringt. Bezogen auf den Friedhof können dies z.B. individuelle Grabpflege oder Blumenverkäufe sein.

<sup>13</sup> Vgl. § 19 Abs. 1 UStG und Arbeitshilfe "Kleinunternehmerschaft" Kleinunternehmer müssen Aufzeichnungen über ihre Einnahmen führen, die dazu dienen, das Überschreiten der Wertgrenze im

merregelung verzichten (sog. Option). Im Falle des Verzichts auf die Kleinunternehmerregelung wird die Kirchengemeinde für mindestens fünf Kalenderjahre wie eine normale Unternehmerin behandelt.<sup>14</sup>

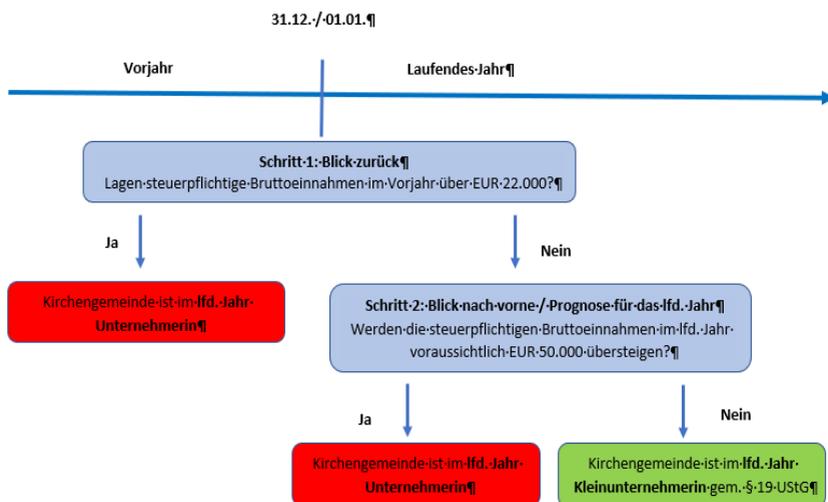


Abb. 6: Prüfschema Anwendbarkeit der Kleinunternehmerregelung

Vorjahr (derzeit EUR 22.000,00) zu überprüfen (vgl. § 65 UStDV).

Maßgeblich für das Beurteilen des Über-/Unterschreitens der Wertgrenzen nach § 19 Abs. 1 UStG ist der Gesamtumsatz. Der Gesamtumsatz ist gem. § 19 Abs. 3 UStG die Summe der von der Kirchengemeinde ausgeführten steuerbaren Umsätze gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG abzüglich der Umsätze, die nach § 4 Nr. 8 Buchst. i, Nr. 9 Buchst. b und Nr. 11 bis 29 steuerfrei sind, und abzüglich der Umsätze, die nach § 4 Nr. 8 Buchst. a bis h, Nr. 9 Buchst. a und Nr. 10 steuerfrei sind, wenn es sich um Hilfsumsätze handelt. Erbbauzinsen sind zwar umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG, aber nach Auffassung der Finanzverwaltung in der Regel bei der Prüfung der Kleinunternehmergrenze im Gesamtumsatz zu berücksichtigen.

<sup>14</sup> Vgl. § 19 Abs. 2 UStG. Die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung ist aufgrund des deutlich geringeren Verwaltungsaufwandes grundsätzlich zu empfehlen. Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung kann jedoch von Vorteil sein, wenn die Kirchengemeinde größere Investitionen für ihren unternehmerischen Bereich tätigt und hieraus Vorsteuern ziehen möchte. Die Rückkehr zur Kleinunternehmerregelung ist hingegen dann sinnvoll, wenn der Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten geltend gemacht wurde, künftig aber die allgemeine Besteuerung keine Vorteile mehr verspricht.

**Hinweis:** Wird die Kleinunternehmerregelung in Anspruch genommen, sind deren Voraussetzungen **jedes Jahr** erneut zu überprüfen.

Folgen bei Anwendung der Kleinunternehmerregelung:

- Umsatzsteuer für umsatzsteuerpflichtige Leistungen wird **nicht erhoben**.
- Kleinunternehmer dürfen in ihren Rechnungen **keine Umsatzsteuer ausweisen**. Sie müssen in ihren Abrechnungen auf ihre Eigenschaft als Kleinunternehmer hinweisen (z.B.: „Kein Umsatzsteuerausweis aufgrund Anwendung der Kleinunternehmerregelung gem. § 19 UStG.“).<sup>15</sup>
- Kleinunternehmer sind **nicht** zum Vorsteuerabzug und zum Verzicht auf Steuerbefreiungen nach § 9 UStG<sup>16</sup> berechtigt.
- Auch Kleinunternehmer müssen fristgemäß Umsatzsteuerjahreserklärungen abgeben. Umsatzsteuervoranmeldungen sind hingegen nur für solche Voranmeldungszeiträume einzureichen, in denen der Kleinunternehmer Umsatzsteuer schuldet.
- Der Kleinunternehmer muss auch Umsätze anmelden, für die er als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet (insbes. bei innergemeinschaftlichen Erwerben, in Reverse-Charge-Fällen und bei Einfuhr, s.u.) oder bei unberechtigt ausgewiesener Umsatzsteuer (§ 14c Abs. 2 UStG).

Arbeitshilfe zum Thema „Kleinunternehmerregelung“ gewünscht?

→ [www.kiwi-portal.de](http://www.kiwi-portal.de)

<sup>15</sup> Weist ein Kleinunternehmer in seinen Rechnungen unberechtigt Umsatzsteuer aus, schuldet er diese nach § 14c Abs. 2 UStG (vgl. Abschn. 19.1 Abs. 1 UStAE). § 14c UStG-Steuern sind in den Umsatzsteuererklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen anzugeben.

<sup>16</sup> Vgl. Abschn. 9.1 Abs. 2 Satz 1 UStAE. Unter den Voraussetzungen des § 9 UStG kann ein Unternehmer auf die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 Buchst. a bis g, Nr. 9 Buchst. a, Nr. 12, Nr. 13 oder Nr. 19 UStG verzichten. Bei Anwendung der Kleinunternehmerregelung ist ein solcher Verzicht jedoch ausgeschlossen.

### 3.3 Umsatzsteuerbefreiungen

Erbringt die Kirchengemeinde als Unternehmerin entgeltliche Leistungen (s. oben 3.1 und 3.2), ist weiter zu prüfen, ob die Leistung von der Umsatzsteuer befreit ist. Es ist für jede Leistung gesondert und genau zu überprüfen, ob sie tatsächlich umsatzsteuerfrei ist.

Die wichtigsten Umsatzsteuerbefreiungstatbestände für Kirchengemeinden sind:

- Zinserträge (§ 4 Nr. 8 Buchst. a UStG)
- Grundstücksverkäufe (§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG)
- Vermietungen und Verpachtungen von Grundstücken und Gebäuden (§ 4 Nr. 12 UStG)
- Betreuungs- und Pflegeleistungen (§ 4 Nr. 16 UStG)
- Eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen (§ 4 Nr. 18 UStG)
- Umsätze kultureller Einrichtungen und Veranstaltungen der öffentlichen Hand (§ 4 Nr. 20 UStG). Hierzu gehören z.B. Kirchenführungen, Orchester, Museen, Konzerte, Büchereien.<sup>17</sup>
- Fortbildungen, Schulungen und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die unter anderem von KdöR durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Kostendeckung verwendet werden (§ 4 Nr. 22 UStG)
- Erziehung und Betreuung von Kindern und Jugendlichen<sup>18</sup> (§ 4 Nr. 23 Buchst. a und b UStG)
- Verpflegung und Beherbergung von Kindern, Schülern und Studierenden (§ 4 Nr. 23 Buchst. c UStG)
- Leistungen der Kinder- und Jugendhilfe (z.B. Jugendfahrten, Ferienbetreuung; § 4 Nr. 25 UStG)

<sup>17</sup> Bis einschließlich 31.12.2022 waren Einrichtungen einer Kirchengemeinde i. S. d. § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG nur bei Vorliegen einer entsprechenden Bescheinigung der zuständigen Behörde (in Nordrhein-Westfalen die einzelnen Bezirksregierungen) von der Umsatzsteuer befreit.

<sup>18</sup> Kinder und Jugendliche i. S. d. § 4 Nr. 23 Buchst. a und b UStG sind alle Personen, die noch nicht 27 Jahre alt sind, vgl. § 4 Nr. 23 Satz 3 UStG.

- Gestellung von Personal für Zwecke geistlichen Beistands, von Gesundheits- oder Altenpflegern an Krankenhäuser oder Altenheime sowie die Gestellung von Lehrern an Schulen zur Erteilung von Unterricht jeder Art (§ 4 Nr. 27 Buchst. a UStG)
- Sog. Kostengemeinschaften (§ 4 Nr. 29 UStG)<sup>19</sup>

**Hinweis:** Auch umsatzsteuerfreie Umsätze sind in den Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärungen anzugeben!

<sup>19</sup> § 4 Nr. 29 UStG ist für Kirchengemeinden nur eingeschränkt anwendbar. Eine Kostengemeinschaft i. S. d. § 4 Nr. 29 UStG ist ein Personenzusammenschluss, der Leistungen an begünstigte Mitglieder unmittelbar für deren begünstigte Tätigkeiten, die dem Gemeinwohl dienen, erbringt. Wegen weiterer Einzelheiten vgl. BMF, Schr. v. 19.07.2022, BStBl. I 2022, 1208, III C 3 S 7189/20/10001:001.

### 3.4 Leistungsbezüge aus dem Ausland

Grundsätzlich schuldet die Kirchengemeinde nur dann Umsatzsteuer, wenn sie Leistungen an andere erbringt. Ausnahmen von dieser Regel gelten jedoch insbesondere bei Leistungsbezügen aus dem Ausland, d.h., wenn Warenlieferungen oder Dienstleistungen von ausländischen Unternehmern an die Kirchengemeinde erbracht werden. In diesen Fällen hat die Kirchengemeinde die Umsatzsteuer im Rahmen ihrer Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärungen anzumelden und an das Finanzamt zu zahlen. Diese Umsatzsteuerpflichten entstehen unabhängig davon, ob die Kirchengemeinde Leistungen für ihren unternehmerischen oder den nichtunternehmerischen Bereich bezieht.

Es ist zwischen Lieferungen (Wareneinkauf) aus EU-Mitgliedstaaten (sog. innergemeinschaftlicher Erwerb) und aus Drittländern (sog. Einfuhr) und sonstigen Leistungen (Dienstleistungen) aus dem Ausland zu unterscheiden.

**Hinweis:** Verfügt die Kirchengemeinde über eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, sollte sie diese bei Vergabe von Aufträgen an ausländische Unternehmer (insbes. auch bei Einkäufen über Amazon etc.) stets angeben. Verwendet die Kirchengemeinde bei allen Bestellungen ihre Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, können alle Wareneinkäufe und Dienstleistungen aus dem Ausland **einheitlich** behandelt werden. Insbesondere können so schwierige Abgrenzungsfragen in Bezug auf die Art der Leistung (innergemeinschaftlicher Erwerb, Werklieferung oder sonstige Leistung) vermieden werden. Darüber hinaus muss die Kirchengemeinde nicht überprüfen, ob die Leistung für den nichtunternehmerischen oder den unternehmerischen Bereich bezogen wird. Außerdem muss die Kirchengemeinde auch das Überschreiten der Erwerbsschwelle für innergemeinschaftliche Erwerbe in Höhe von EUR 12.500 nicht überwachen.

Verwendet die Kirchengemeinde ihre Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, bekommt sie regelmäßig eine Rechnung ohne Umsatzsteuerausweis (Netto-Rechnung). Die Umsatzsteuer für die aus dem Ausland bezogenen Leistungen ist dann von der Kirchengemeinde im Rahmen ihrer Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärung anzumelden und an das Finanzamt abzuführen.

Wegen weiterer Einzelheiten und Details zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Leistungsbezügen aus dem Ausland vgl.

- ABC (s. unten 10 „Einfuhr“, „Inneregemeinschaftlicher Erwerb“, „Sonstige Leistungen aus dem Ausland“).
- Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gem. § 2b UStG ab 1. Januar 2023 (Stand 30.06.2021), (EKD und VDD)
- Merkblatt „Ort der sonstigen Leistung mit Auslandsbezug“ ([www.kiwi-portal.de](http://www.kiwi-portal.de)).

### 3.5 Rechnungen

Führt die Kirchengemeinde als Unternehmerin Lieferungen oder sonstige Leistungen aus, hat sie eine Rechnung zu erstellen.<sup>20</sup> Die Rechnung der Kirchengemeinde muss die nachfolgend dargestellten Rechnungspflichtangaben enthalten.<sup>21</sup>

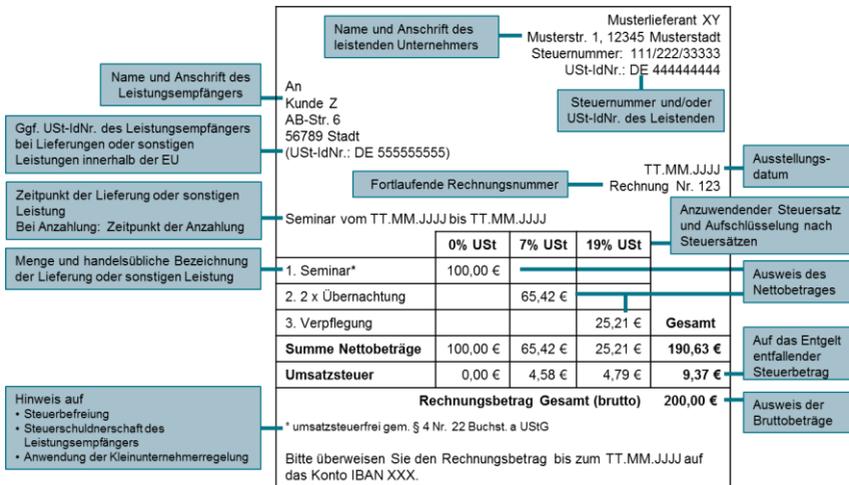


Abb. 7: Rechnungspflichtangaben

<sup>20</sup> Vgl. § 14 UStG. Bei Leistungen an Nichtunternehmer oder bei gem. § 4 Nr. 8 bis 29 UStG steuerfreien Leistungen besteht lediglich eine Berechtigung, aber keine Verpflichtung zur Rechnungstellung, vgl. § 14 Abs. 2 Nr. 2 UStG.

<sup>21</sup> Vgl. § 14 Abs. 4 UStG, Abschn. 14.5 UStAE und § 31 ff. UStDV. Bzgl. der Rechnungspflichtangaben bei sog. Kleinbetragsrechnungen (Gesamtbetrag unter EUR 250) vgl. § 33 UStDV.

Neben den Ausgangsrechnungen sollten auch Eingangsrechnungen auf Richtigkeit und Vollständigkeit überprüft werden.<sup>22</sup> Eingangsrechnungen sowie ein Doppel der Ausgangsrechnungen sind **10 Jahre** lang in lesbarer Form aufzubewahren.<sup>23</sup>

#### Weitere Besonderheiten:

- Eine Gutschrift, d.h. eine Rechnungserteilung durch den Leistungsempfänger (oftmals durch Netzbetreiber bei Stromlieferung aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen), muss als „Gutschrift“ bezeichnet werden.
- Bei fehlendem Umsatzsteuerausweis eines Kleinunternehmers ist auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung hinzuweisen (s. oben 3.2).
- Hinweis auf Sonderregelungen (z.B. Margenbesteuerung bei Reiseleistungen)

#### Weitere Einzelheiten und Details zum Thema Rechnungen:

- Arbeitshilfe „Vorsteuer + Rechnungen“
- Arbeitshilfe „Auslandsbezüge“
- „Textbausteine Fakturierung“.

Die Arbeitshilfen sind unter [www.kiwi-portal.de](http://www.kiwi-portal.de) abrufbar .

<sup>22</sup> Eine ordnungsgemäße Rechnung ist Voraussetzung für den Vorsteuerabzug, vgl. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG, Abschn. 15.2a UStAE. Ein besonderes Augenmerk sollte vor allem auf Rechnungen aus dem Ausland sowie bei Rechnungen über Reverse-Charge-Leistungen nach § 13b Abs. 2 Nr. 2 ff. UStG gelegt werden (s. oben 3.4).

<sup>23</sup> Vgl. § 14b UStG, Abschn. 14b.1 UStAE. Rechnungen können auch elektronisch aufbewahrt werden, wenn die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts sichergestellt sowie die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet ist.

### 3.6 Folgen der Umsatzsteuerpflicht

Einnahmen im Zusammenhang mit entgeltlichen Leistungen, die die Kirchengemeinde als Unternehmerin erbringt, sowie Umsätze, für die die Kirchengemeinde die Umsatzsteuer als Leistungsempfängerin schuldet, sind in Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärung anzugeben. Dies gilt sowohl für umsatzsteuerpflichtige als auch für umsatzsteuerfreie Umsätze.

Für die jeweilige umsatzsteuerpflichtige Leistung ist die Bemessungsgrundlage, d.h. das Entgelt ohne Umsatzsteuer sowie der Umsatzsteuersatz (derzeit 19 % oder 7 %) zu bestimmen.

## 4. Grunderwerbsteuer

Der Erwerb und die Veräußerung/Übertragung von Grundstücken unterliegen grundsätzlich der Grunderwerbsteuer. Der Grunderwerbsteuersatz in Nordrhein-Westfalen beträgt derzeit 6,5%.<sup>24</sup>

Für Kirchengemeinden kann aber eine Befreiungsvorschrift greifen, wenn ein Grundstück anlässlich des Übergangs öffentlich-rechtlicher Aufgaben oder einer Grenzänderung von der einen auf eine andere jPöR übertragen wird und es sich nicht um ein Grundstück handelt, das überwiegend einem BgA dient (s. oben 2).<sup>25</sup> Darüber hinaus können auch der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen von der Grunderwerbsteuer befreit sein.<sup>26</sup> Die Anwendbarkeit der Befreiungsvorschriften ist für den jeweiligen Einzelfall gesondert zu prüfen.

Weitere Informationen liefert auch das LKA-Rundschreiben 12/2019 „Wichtige Änderungen im Grunderwerbsteuerrecht“.

<sup>24</sup> In den Bundesländern gelten jeweils unterschiedliche Grunderwerbsteuersätze.

<sup>25</sup> Vgl. § 4 Nr. 1 GrEStG.

<sup>26</sup> Vgl. § 3 Nr. 2 GrEStG.

## 5. Grundsteuer

Gegenstand der Grundsteuer ist der Grundbesitz im Sinne des Bewertungsgesetzes, nämlich das land- und forstwirtschaftliche Grundvermögen und die übrigen bebauten und unbebauten Grundstücke einschließlich grundstücksgleicher Rechte, wie Erbbaurechte, Wohnungseigentum u.a.

Für den Grundbesitz der Kirchengemeinden kommen in bestimmten Fällen jedoch Steuerbefreiungen in Betracht.<sup>27</sup> Ob Voraussetzungen der Steuerbefreiungsvorschriften vorliegen, ist für jeden Grundbesitz gesondert zu prüfen. Steuerbefreit sein kann insbesondere:

- Grundbesitz, der von einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch benutzt wird (z.B. Krankenhäuser, Museen, Sportplätze und Spielplätze).
- Grundbesitz, der von einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke genutzt wird.
- Grundbesitz, der von einer Religionsgesellschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, für Zwecke der religiösen Unterweisung, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Erziehung oder für Zwecke der eigenen Verwaltung benutzt wird (z.B. Verwaltungs- und Amtsräume, kirchliche Bildungshäuser und Akademien, Exerzitienhäuser, Kindergärten, Schulen, öffentliche Büchereien, Pfarr- und Jugendheime).
- Zugewiesene Dienstwohnungen der Geistlichen und Kirchendiener (z.B. Küster, Organisten, jedoch nicht Lehrkräfte) der Religionsgesellschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind. Die Überlassung im Rahmen eines Mietvertrages ist hingegen steuerpflichtig.
- Grundbesitz der Religionsgemeinschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, der am 01.01.1987 und im Veranlagungszeitpunkt zu einem nach Kirchenrecht gesonderten Vermögen, insbesondere einem Stellenfonds gehört, dessen Erträge

<sup>27</sup> Vgl. § 3 und § 4 GrStG; § 4 GrStG kommt nur insoweit zur Anwendung, als der Grundbesitz nicht bereits nach § 3 GrStG von der Grundsteuer befreit ist.

ausschließlich für die Besoldung und Versorgung der Geistlichen und Kirchendiener sowie ihrer Hinterbliebenen bestimmt sind. Diese Stellenfonds sind im Grundbuch häufig durch Bezeichnungen wie Pastorat, Pfarrfonds, Pfarrvermögen o.Ä. gekennzeichnet.

- Grundbesitz, der dem Gottesdienst einer Religionsgesellschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, gewidmet ist (z.B. Kirchen und Kapellen einschl. Parkplätzen).
- Bestattungsplätze (z.B. Friedhöfe).

Zu beachten ist, dass insbesondere Grundbesitz, der im Rahmen von vermögensverwaltenden und wirtschaftlichen Tätigkeiten genutzt wird, **nicht begünstigt** ist.<sup>28</sup> Für nicht befreiten Grundbesitz ist die Grundsteuer vierteljährlich oder jährlich an die Gemeinden zu zahlen.

**Hinweis:** Jede Nutzungsänderung und jeder Eigentumsübergang eines ganz oder teilweise von der Grundsteuer befreiten Steuergegenstandes (Grundbesitz im Sinne des Bewertungsgesetzes, s. oben) ist gegenüber dem Finanzamt innerhalb von 3 Monaten nach Eintritt der Änderung anzuzeigen.<sup>29</sup> Eine Anzeigepflicht besteht damit insbesondere bei Wegfall der Steuerbefreiung z.B., wenn eine zugewiesene kirchliche Dienstwohnung künftig vermietet wird. Weiterhin ist auch die Aufnahme einer steuerbegünstigten Nutzung gegenüber der Finanzverwaltung anzuzeigen, um die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen zu können.

Die Höhe der Grundsteuer bemisst sich unter anderem nach den alle 7 Jahre neu zu bewertenden Grundsteuerwerten. Anlässlich der Grundsteuerreform im Jahr 2019 waren alle Grundstücke unter Zugrundelegung der Wertverhältnisse vom

<sup>28</sup> Vgl. zur Abgrenzung der Tätigkeitsbereiche oben 2.1 bis 2.4. Zu beachten ist insoweit, dass auch wirtschaftliche Tätigkeiten, die die BGA Aufgriffsgrenze nicht überschreiten, für Zwecke der Grundsteuer schädlich sind und eine Steuerbefreiung nach § 3 oder § 4 GrStG ausschließen können, vgl. R 9 Abs. 4 GrStR. Wird nur ein räumlich abgegrenzter Teil des Grundstücks oder Gebäudes für steuerbegünstigte Zwecke genutzt, gilt nur für diesen Teil die Steuerbefreiung (vgl. § 8 Abs. 1 GrStG, R 32 GrStR). Dient das Grundstück sowohl steuerbegünstigten Zwecken als auch Zwecken, die die Begünstigung ausschließen, so besteht die Befreiung nur, wenn die Steuerbegünstigung überwiegt (vgl. § 8 Abs. 2 GrStG, R 32 GrStR).

<sup>29</sup> Vgl. § 19 GrStG

01.01.2022 neu zu bewerten.<sup>30</sup> Die neuen Grundsteuerwerte werden ab 2025 zur Berechnung der Grundsteuer herangezogen.

#### Weitere Informationen:

- LKA-Rundschreiben Nr. 24/2021
- „Die Grundsteuerreform und ihre Auswirkungen auf die kirchlichen Körperschaften“
- LKA-Rundschreiben Nr. 34/2021
- „Aktueller Stand zur Umsetzung der Grundsteuerreform“

<sup>30</sup> Die Grundsteuerreform ermöglicht es den Bundesländern, eigene, von der Bundesregelung abweichende Bewertungsregelungen anzuwenden. Das Land Nordrhein-Westfalen hat von dieser Möglichkeit jedoch keinen Gebrauch gemacht, weshalb die Grundstückswerte nach der Bundesregelung (§§ 218 ff. BewG) zu bewerten sind (vgl. Übersicht über die Länder-Modelle, Stand 31.01.2022, NWB Datenbank, NWB SAAA1-03042; [www.grundsteuerreform.de](http://www.grundsteuerreform.de)). Um die Neubewertung des Grundbesitzes zu ermöglichen, hat die Kirchengemeinde für ihre Grundstücke bis 31.01.2023 (ursprüngliche Frist bis 31.10.2022 wurde verlängert) Grundsteuererklärungen abzugeben. Für mit einem Erbbaurecht belastete Grundstücke ist die Grundsteuererklärung vom Erbbauberechtigten abzugeben.

Die Abgabe von Grundsteuererklärungen für Grundstücke, die vollständig in Nordrhein-Westfalen liegen und die vollständig von der Grundsteuer befreit sind, ist jedoch nicht erforderlich. Erfüllt der Grundbesitz der Kirchengemeinde diese Voraussetzungen, reicht es aus, wenn beim Belegheitsfinanzamt bis 31.01.2023 eine Auflistung der steuerbefreiten Einheiten nach amtlich vorgegebenem Muster eingereicht wird.

Wegen weiterer Einzelheiten zur Grundsteuer und Grundsteuerreform, insbes. auch zu Informationen für Eigentümerinnen und Eigentümer von steuerbefreitem Grundbesitz vgl. <https://www.finanzverwaltung.nrw.de/Grundsteuerreform>.

## 6. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Nach dem Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) bleiben Zuwendungen an Kirchengemeinden unter Lebenden (Schenkungen) oder von Todes wegen (Erbschaften, Vermächtnisse) steuerfrei.

## 7. Kapitalertragsteuer

Die Kapitalertragsteuer ist eine besondere Erhebungsform (sog. Quellensteuer) für die Körperschaftsteuer auf Einkünfte aus Kapitalvermögen (sog. Kapitalerträge, z.B. Zinserträge, Gewinnausschüttungen etc.). Als Quellensteuer wird die Kapitalertragsteuer vom Schuldner der Kapitalerträge (z.B. Bank oder Kapitalgesellschaft) für Rechnung des Gläubigers der Kapitalerträge (z.B. der Kirchengemeinde) einbehalten und an das Finanzamt abgeführt. Das bedeutet, die Kirchengemeinde muss selbst keine Kapitalertragsteuer-Anmeldung beim Finanzamt abgeben.

Kirchengemeinden und ihre Einrichtungen können von der Kapitalertragsteuer befreit werden. Voraussetzung hierfür ist, dass die Gemeinde den Schuldner der Kapitalerträge (z.B. Banken oder Kapitalgesellschaft) eine entsprechende Bescheinigung des zuständigen örtlichen Finanzamts vorlegt. Die Bescheinigung wird nicht erteilt, wenn die Kapitalerträge in einem nicht von der Körperschaftsteuer befreiten BgA oder wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anfallen (s. oben. 2).

## 8. Bauabzugsteuer

Erbringt jemand im Inland eine Bauleistung an eine Kirchengemeinde, so ist die Kirchengemeinde grundsätzlich verpflichtet, von der Gegenleistung (d.h. dem von der Kirchengemeinde an den Leistenden zu zahlenden Betrag) einen Steuerabzug in Höhe von 15 % für Rechnung des Leistenden vorzunehmen.<sup>31</sup> Die Kirchengemeinde hat in diesem Fall gegenüber dem Leistenden über den einbehaltenen Steuerabzug abzurechnen und die Bauabzugsteuer beim Finanzamt anzumelden und abzuführen.

Der Steuerabzug ist ausnahmsweise jedoch **nicht** vorzunehmen, wenn

- der Leistende (Auftragnehmer) der Kirchengemeinde eine im Zeitpunkt der Gegenleistung gültige Freistellungsbescheinigung vorlegt oder
- die Gegenleistung im laufenden Kalenderjahr insgesamt die Freigrenze von EUR 5.000,00 bzw. EUR 15.000,00 voraussichtlich nicht übersteigen wird oder
- die Kirchengemeinde nicht mehr als zwei Wohnungen vermietet und Bauleistungen für diese Wohnungen bezogen werden.<sup>32</sup>

Weitere Informationen zum Thema Bauabzugssteuer gewünscht?

[www.kiwi-portal.de](http://www.kiwi-portal.de)

<sup>31</sup> Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, vgl. § 48 Abs. 1 Satz 3 EStG.

<sup>32</sup> Wegen weiterer Einzelheiten zur Bauabzugsteuer vgl. §§ 48 ff. EStG sowie BMF, Schr. v. 19.07.2022, BStBl. I 2022, 1229. Die Kirchengemeinde ist nach dem Wortlaut des § 48 Abs. 1 Satz 1 EStG unabhängig von ihrer Eigenschaft als umsatzsteuerrechtliche Unternehmerin zum Steuerabzug verpflichtet (vgl. *Apitz* in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, 289. Lfg. Stand 11/2018, § 48 EStG, Rn. 10).

## 9. Spenden

Spenden sind **freiwillige** Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke aufgrund einer im Vordergrund stehenden Spendenmotivation. Spenden können in Form von Geldspenden, Sachspenden und Aufwandsspenden vorgenommen werden.

Als **Sachspende** bezeichnet man die freiwillige Zuwendung von Sachen, d.h. Wirtschaftsgütern aller Art (z.B. Kleider, Möbel etc.). Auch bei Sachzuwendungen muss der Spendenbetrag in Geld beziffert und dokumentiert werden.

Eine sog. **Aufwandsspende** ist gegeben, wenn ein Spender auf die Geldendmachung eines gegenüber dem Spendenempfänger bestehenden Aufwandersatzanspruchs verzichtet. Im Falle eines solchen Anspruchsverzichts kann eine Aufwandsspende aber nur dann angenommen werden, wenn der Vergütungsanspruch tatsächlich bestand, ernsthaft eingeräumt war und nicht von vornherein unter der Bedingung des Verzichts stand.

Wenn sie Arbeitshilfen zum Thema "Spenden" wünschen, so erhalten sie diese unter [www.kiwi-portal.de](http://www.kiwi-portal.de)

### Ertragsteuer:

Spenden unterliegen nur ausnahmsweise dann der Ertragsteuer, wenn sie für steuerpflichtige BgA (wirtschaftliche Geschäftsbetriebe) vereinnahmt wurden (Zweckbestimmung durch den Zuwendenden).

### Umsatzsteuer:

Umsatzsteuerrechtlich ist zwischen sog. echten und unechten Spenden zu unterscheiden:

Bei **echten Spenden** fehlt es an einem Leistungsaustausch, d.h., sie werden unabhängig von der Erbringung einer Leistung der Kirchengemeinde gezahlt. Echte Spenden sind damit nicht umsatzsteuerbar.

Demgegenüber ist bei sog. **unechten Spenden** ein Leistungsaustausch zu bejahen. Die unechte Spende unterliegt damit der Umsatzsteuer, sofern die Kirchengemeinde als Unternehmerin handelt und die erbrachte Leistung nicht umsatzsteuerfrei ist.

„unechte“ Spende	„echte“ Spende
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Leistungsaustausch</li> <li>▪ Zahlung erfolgt <b>anlässlich</b> einer Leistung</li> <li>▪ Zahlung ist Entgelt für die Leistungserbringung an den Zahlenden oder einen Dritten</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ kein Leistungsaustausch</li> <li>▪ Zahlung erfolgt <b>unabhängig</b> von einer Leistung</li> <li>▪ Ziel der Zahlung ist Förderung von steuerbegünstigten Zwecken</li> </ul>
<p style="text-align: center;"><b>Umsatzsteuerbar</b></p> <p>→ es sind die Unternehmereigenenschaft der Kirchengemeinde sowie die Anwendbarkeit von Umsatzsteuerbefreiungsvorschriften zu prüfen</p>	<p style="text-align: center;"><b>Nicht umsatzsteuerbar</b></p>

Entscheidend für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung einer Zuwendung sind die tatsächlichen Umstände des jeweiligen Einzelfalles. Auf die Bezeichnung „Spende“ kommt es gerade nicht an. Maßgeblich ist ausschließlich der Anlass der Zahlung.

Weiterführende Informationen:

- Arbeitshilfen „Spenden“ und „Zuwendungsbestätigung“ (KiWi-Portal)
- LKA-Rundschreiben Nr. 03/2022
- „Vereinheitlichung der Spendenbescheinigungen in MACH“
- Muster-Verfahrensbeschreibung für die elektronische Ausstellung einer Zuwendungsbestätigung (kann beim Arbeitsbereich „Fundraising“ im LKA angefordert werden)

## 10. ABC der Tätigkeiten der Kirchengemeinden

Nachfolgend werden verschiedene Tätigkeiten von Kirchengemeinden aus ertrag- und umsatzsteuerrechtlicher Sicht beurteilt. Hierbei handelt es sich lediglich um ausgewählte Tätigkeiten. Im Übrigen wird auf die unter [www.kiwi-portal.de](http://www.kiwi-portal.de) abrufbaren Materialien, bspw.

- Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gem. § 2b UStG ab 1. Januar 2023 (Stand 30.06.2021), erarbeitet von der ökumenischen Arbeitsgruppe Umsatzsteuer des Verbandes der Diözesen Deutschlands und der Evangelischen Kirche in Deutschland,
- Handreichung zur „Umsatzbesteuerung im Bereich des kirchlichen Friedhofs- und Bestattungswesens“,
- Arbeitshilfe Vorsteuer + Rechnungen,
- Arbeitshilfe Kleinunternehmerregelung

verwiesen.

### **Wichtiger Anwendungshinweis für das ABC:**

Die im ABC dargestellten Sachverhalte können umsatzsteuerrechtlich nur insoweit relevant sein, als die Kirchengemeinde unternehmerisch tätig wird.

**Die Unternehmereigenschaft** der Kirchengemeinde ist **für jede Tätigkeit** sowohl unter Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG als auch unter § 2b UStG **gesondert** zu prüfen!

Die Sachverhalte werden im Hinblick auf die Umsatzsteuer nachfolgend **ausschließlich unter Anwendung des § 2b UStG gewürdigt**.

Unter Geltung des § 2 Abs. 3 UStG a.F. ist die Kirchengemeinde im Rahmen ihrer BgA und mit ihren land- und forstwirtschaftlichen Betrieben Unternehmerin. Die im ABC dargestellten Sachverhalte können daher nach § 2 Abs. 3 UStG a.F. nur umsatzsteuerpflichtig sein, wenn die jeweilige Tätigkeit im Rahmen eines BgA oder eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ausgeübt wird (s. oben 3.2). Ob die jeweilige Tätigkeit einen BgA begründet, ist für jede Kirchengemeinde individuell zu prüfen (s. oben 2.4). Die Ausführungen im ABC, die nicht die Unternehmereigenschaft nach § 2b UStG betreffen, gelten unter Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG daher nur insoweit, als die Unternehmereigenschaft der Kirchengemeinde bejaht wird (d.h. soweit die jeweilige Tätigkeit einen BgA begründet).

Alle Angaben zum Umsatzsteuersatz basieren auf der Regelung des § 12 UStG in der zum Dokumentenstand dieser Broschüre geltenden Fassung.

## Alten- und Pflegeheime

**Ertragsteuer:** Es handelt sich um wirtschaftliche Tätigkeiten, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründen. Alten- und Pflegeheime zählen jedoch zu den Katalogzweckbetrieben (vgl. § 68 Nr. 1 Buchst. a AO) und sind bei Vorliegen einer entsprechenden Zweckbetriebsatzung ertragsteuerfrei.

**Umsatzsteuer:** Umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 16 UStG.

## Altmaterialsammlung und -verwertung

Hierzu zählen u.a. die Sammlung und Verwertung von Altkleidern, Altpapier, sonstigen Wertstoffen, Trödelmärkte, Kleiderkammern.

**Ertragsteuer:** Es handelt sich um wirtschaftliche Tätigkeiten, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründen. Dies gilt insbesondere auch, wenn die Kirchengemeinde gesammelte Gegenstände und Sachen nicht unmittelbar gemeinnützigen, kirchlichen oder mildtätigen Zwecken zuführt, sondern veräußert (sog. „Mittelbeschaffungsbetrieb“).

**Umsatzsteuer:** Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer (19 %).

Der Verkauf von eigenem Inventar oder gebrauchten Gegenständen kann als hoheitliches Hilfsgeschäft ertrag- und umsatzsteuerrechtlich unbeachtlich sein. Vgl. hierzu auch „(Hoheitliche) Hilfsgeschäfte“.

## Archive, Personenstandsabfragen

Nutzung kirchlicher Archive (z.B. für Personenstandsabfragen) gegen Gebühr.

**Ertragsteuer:** Kirchenhoheitliche Tätigkeit, die keinen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Erfolgt Auskunftserteilung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z.B. Archivbenutzungs- und Gebührenverordnung), unterliegt sie nicht der Umsatzsteuer (§ 2b UStG). Eine Wettbewerbssituation ist ausgeschlossen. Soweit Auskünfte auf privatrechtlicher Grundlage erbracht werden, sind sie hingegen umsatzsteuerpflichtig (19 %).

## **Basare, Flohmärkte, Märkte**

Kirchengemeinde veranstaltet einen Basar/Flohmarkt und vereinnahmt in diesem Zusammenhang Teilnehmergebühren, Standgebühren, Verkaufserlöse etc. Bei einem Basar verkauft der Basarveranstalter Sachen der Basarteilnehmer und erhält hierfür eine Teilnehmergebühr.

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. Unerheblich ist insoweit, ob der erzielte Erlös kirchlichen oder gemeinnützigen Zwecken zugutekommt.

**Umsatzsteuer:** Jede Tätigkeit (z.B. Vermietung von Standflächen, Verkauf von Speisen und Getränken, Teilnehmergebühren) ist gesondert umsatzsteuerrechtlich zu würdigen. Die Umsätze sind umsatzsteuerpflichtig, sofern keine Umsatzsteuerbefreiung greift. Beispiele:

- Basar-Teilnehmergebühren: Umsatzsteuerpflichtig (19 %)
- Standflächenvermietung: Umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG, sofern Flächenüberlassung prägendes Leistungselement ist
- Verkauf von Speisen und/oder Getränken: Vgl. „*Verkauf von Speisen und Getränken*“

## Beistandsleistung

Hoheitliche Beistandsleistungen sind (entgeltliche) Leistungen einer Kirchengemeinde an eine andere Kirchengemeinde (oder sonstige jPÖR) für deren Hoheitsbereich.

**Ertragsteuer:** Hoheitliche Beistandsleistungen gehören zu den hoheitlichen Tätigkeiten der Kirchengemeinde. Sie begründen keinen BgA und unterliegen damit nicht der Körperschaft- und der Gewerbesteuer.

**Umsatzsteuer:** Hoheitliche Beistandsleistungen sind unter Anwendung des § 2b UStG nach den allgemeinen umsatzsteuerrechtlichen Regelungen zu beurteilen. Sie unterliegen der Umsatzsteuerpflicht, sofern die Kirchengemeinde ein Entgelt erhält, als Unternehmerin tätig wird und keine Umsatzsteuerbefreiungsvorschrift greift.

## Besichtigung von Kirchen, Führungen, Kirchturbesteigungen

Kirchengemeinde bietet die Besichtigung ihrer Kirche(n) oder eines Kirchturms außerhalb von kirchlichen Anlässen gegen Entgelt (hierzu gehören auch „freiwillige“ Zahlungen, die anlässlich der Besichtigung/Führung geleistet werden) an.

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. Es besteht die Möglichkeit der Ertragsteuerbefreiung, wenn insoweit ein gemeinnütziger Zweckbetrieb i. S. d. § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 AO („Förderung von Kunst und Kultur“) anzunehmen ist und eine entsprechende Satzung existiert.

**Umsatzsteuer:** Unter Umständen umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG.<sup>33</sup> Greift die Umsatzsteuerbefreiung nicht, unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer (19 %).

## **Bewirtung, Restaurationsleistung**

Vgl. „Verkauf von Speisen und Getränken“.

## **Bücherei**

Büchereien verleihen Bücher und andere Medien gegen Entgelt. Eignet sich der Büchereibestand nicht mehr für den Verleih, wird er verkauft.

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. Bücherei kann als Zweckbetrieb gem. § 65 AO bei Vorliegen einer entsprechenden Satzung von der Ertragsteuer befreit sein.

**Umsatzsteuer:** Umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG.<sup>34</sup> Greift die Umsatzsteuerbefreiung nicht, unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer (19%; im Falle eines Zweckbetriebs greifen u.U. 7% gem. § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG).

<sup>33</sup> Bis einschließlich 31.12.2022 waren Einrichtungen einer Kirchengemeinde i. S. d. § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG nur bei Vorliegen einer entsprechenden Bescheinigung der zuständigen Behörde (in Nordrhein-Westfalen die einzelnen Bezirksregierungen) von der Umsatzsteuer befreit.

<sup>34</sup> Bis einschließlich 31.12.2022 waren Einrichtungen einer Kirchengemeinde i. S. d. § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG nur bei Vorliegen einer entsprechenden Bescheinigung der zuständigen Behörde (in Nordrhein-Westfalen die einzelnen Bezirksregierungen) von der Umsatzsteuer befreit.

Der Verkauf von ausgemusterten Büchern/Medien ist unter Umständen umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 28 UStG. Greift die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 28 UStG nicht (z.B. bei Verkauf neuer Bücher/Medien), sind Verkäufe umsatzsteuerpflichtig:

- Verkauf von Büchern, Zeitschriften, Printmedien: 7 %
- Verkauf sonstiger Medien/Gegenstände: 19 %.

### **Café, Cafeteria, Gaststätte, Kantine**

Vgl. „Verkauf von Speisen und Getränken“.

### **Einfuhr**

Der Erwerb von Waren aus Drittstaaten (z.B. China, Norwegen, Schweiz, Großbritannien) kann der Umsatzsteuer unterliegen (sog. Einfuhrumsatzsteuer). Für etwaige Steuerpflichten im Zusammenhang mit Lieferungen aus Drittländern ist die Zollverwaltung zuständig, nicht das Finanzamt. Bei Bezug von Lieferungen aus dem Drittland sollten etwaige Steuerpflichten daher ggf. mit der Zollverwaltung abgestimmt werden.

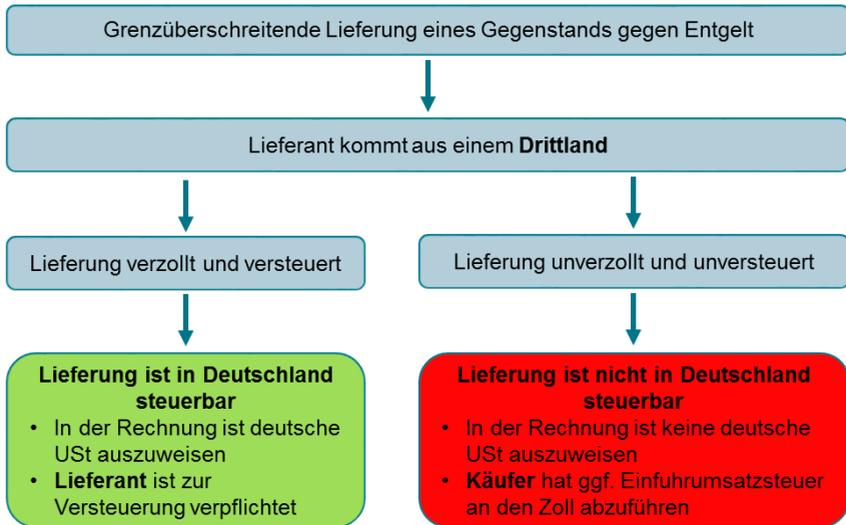


Abb. 8: Übersicht Einfuhr

## Erbaurechte

**Ertragsteuer:** Die Einräumung eines Erbaurechts ist eine vermögensverwaltende Tätigkeit und begründet keinen BgA.

**Umsatzsteuer:** Die Einräumung eines Erbaurechts ist umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG, sofern nicht gem. § 9 UStG auf die Umsatzsteuerbefreiung verzichtet wurde.

## Exerziten, Besinnungs- und Einkehrtage, Wallfahrten

Exerziten und Besinnungstage sind Veranstaltungen, bei denen die Seelsorge und Verkündigung im Vordergrund steht. Der rein kirchliche/liturgische Charakter ist entscheidend und muss aus der Veranstaltungsbeschreibung ersichtlich sein (z.B. Begleitung durch Pfarrer/in bzw. Seelsorger/in, liturgisch ausgerichtetes Konzept).

**Ertragsteuer:** Kirchenhoheitliche Tätigkeit, die keinen BgA begründet. Keine hoheitliche Tätigkeit liegt jedoch vor, wenn das Angebot keinen spezifisch kirchlichen Charakter hat (z.B. bei Kombination mit touristischen Elementen).

**Umsatzsteuer:** Erfolgt die Teilnahme auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z.B. Satzung und Gebührenverordnung), unterliegt sie nicht der Umsatzsteuer (§ 2b UStG). Etwaige Wettbewerbsverzerrungen können bei Vorliegen der Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 UStG ausgeschlossen werden (vgl. § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG). Auch eine Teilnahme auf privatrechtlicher Grundlage ist nicht umsatzsteuerpflichtig, wenn die Voraussetzungen des § 4 Nr. 22 UStG erfüllt sind. Handelt es sich um Reiseleistungen, gelten die Besonderheiten des § 25 UStG, vgl. hierzu insbes. „*Reisen, Reiseveranstaltungen*“.

## Feste

Kirchengemeinde veranstaltet Pfarrfest, Karnevalsfeier, Sommerfest etc.

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Jede Tätigkeit (z.B. Vermietung von Standflächen, Verkauf von Speisen und Getränken, Erheben von Teilnehmergebühren) ist gesondert umsatzsteuerrechtlich zu würdigen. Die Umsätze sind umsatzsteuerpflichtig. Vgl. auch „*Basare, Flohmärkte, Märkte*“ und „*Verkauf von Speisen und Getränken*“.

## Flüchtlingseinrichtungen

Flüchtlingseinrichtungen sind Einrichtungen, in denen Flüchtlinge eine Unterkunft mit Verpflegung und Betreuung durch Sozialarbeiter erhalten.

**Ertragsteuer:** Es handelt sich um wirtschaftliche Tätigkeiten, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründen. Flüchtlingseinrichtungen gehören jedoch zu den Katalogzweckbetrieben (§ 68 Nr. 1 Buchst. c AO) und sind bei Vorliegen einer entsprechenden Zweckbetriebsatzung ertragsteuerfrei.

**Umsatzsteuer:** Möglicherweise umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 18, Nr. 23 oder Nr. 25 UStG. Greift keine Umsatzsteuerbefreiungsvorschrift, sind die Leistungen umsatzsteuerpflichtig (19 %, bei Zweckbetrieb u.U. 7 % gem. § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG).

## Flurbereinigungs- und Umlegungsverfahren

Tausch von Grundstücksflächen ohne Geldentschädigung im Flurbereinigungsverfahren nach dem Flurbereinigungsgesetz (FlurbG) oder im Umlegungsverfahren nach dem Baugesetzbuch (BauGB).

**Ertragsteuer:** Ein gesetzlich geregelter Grundstückstausch im Rahmen eines Flurbereinigungs- bzw. Umlegungsverfahrens unterliegt nicht der Ertragbesteuerung.<sup>35</sup>

**Umsatzsteuer:** In der Regel unentgeltlich und damit mangels Leistungsaustausch nicht umsatzsteuerbar.

Wird eine Geldentschädigung gezahlt, vgl. „*Verkauf von Grundstücken*“.

<sup>35</sup> Vgl. BMF, Schr. v. 19.04.1988, BStBl. I 1988, 152.

## Fortbildungen, Schulungen, Kurse und Vorträge

Kirchengemeinde führt gegen Entgelt Fortbildungs- und Schulungsveranstaltungen durch.

**Ertragsteuer:** Kirchenhoheitliche Tätigkeit, die keinen BgA begründet, sofern es sich um eine Veranstaltung mit rein kirchlichem/liturgischem Charakter handelt. Kursveranstaltungen ohne spezifisch kirchlichen Charakter stellen jedoch wirtschaftliche Tätigkeiten dar, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründen. Fortbildungs- und Kursveranstaltungen im Rahmen eines BgA können aber bei Vorliegen einer entsprechenden Zweckbetriebssatzung im Rahmen eines gemeinnützigen Weiterbildungszweckbetriebs (vgl. § 68 Nr. 8 AO) durchgeführt werden und sind insoweit ertragsteuerfrei.

**Umsatzsteuer:**

- **Kursleistung:** Erfolgt die Teilnahme auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z.B. Satzung und Gebührenverordnung), unterliegt sie nicht der Umsatzsteuer (§ 2b UStG). Etwaige Wettbewerbsverzerrungen können bei Vorliegen der Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 UStG ausgeschlossen werden (vgl. § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG). Auch eine Teilnahme an kirchlichen/liturgischen Kursveranstaltungen auf privatrechtlicher Grundlage sowie an Kursveranstaltungen ohne spezifisch kirchlichen Charakter ist nicht umsatzsteuerpflichtig, wenn die Voraussetzungen des § 4 Nr. 22 UStG erfüllt sind.
- **Unterbringung:** Grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig (7 %); Unterbringung von Kindern und Jugendlichen (< 27 Jahre) aber u.U. umsatzsteuerfrei (§ 4 Nr. 23 Buchst. c UStG).
- **Frühstück, Mittag- und Abendessen in Form von Restaurationsleistungen:** Umsatzsteuerpflichtig (19 %) <sup>36</sup>; Verpflegung von Kindern und Jugendlichen (< 27 Jahre), aber u.U. umsatzsteuerfrei (§ 4 Nr. 23 Buchst. c UStG).

<sup>36</sup> Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen werden vom 01.07.2020 bis einschließlich 31.12.2023 mit 7 % versteuert (vgl. § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG). Der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG gilt jedoch nur für die Abgabe von Speisen. Der Verkauf von Getränken unterliegt weiterhin dem Regelsteuersatz i. H. v. derzeit 19 %.

- **Bloße Pausenbewirtschaftung** (Kaffee, Kaltgetränke, kalte Speisen/Snacks): Umsatzsteuerfrei, wenn es sich um eine Nebenleistung zur gem. § 4 Nr. 22 UStG umsatzsteuerfreien Kursveranstaltung handelt.
- **Bereitstellung von Räumen für Veranstaltungen Dritter:** Vgl. Ausführungen zu Vermietung gewerblicher Räume in „*Vermietung und Verpachtung*“.
- **Studienfahrten:** Handelt es sich um Reiseleistungen, gelten die Besonderheiten des § 25 UStG. Die Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 22 und Nr. 23 UStG sind nicht anwendbar. Vgl. hierzu insbes. auch „*Reisen, Reiseveranstaltungen*“.

## Friedhof, Grabpflege

Die Beerdigung und die Pflege des Andenkens der Toten ist Teil des Verkündigungsauftrags und gehört zu den kirchenhoheitlichen Aufgaben. Daneben können im Rahmen der Friedhofsverwaltung aber auch ertrag- und umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbracht werden. Jede Leistung ist gesondert steuerlich zu beurteilen.

Aufgaben des Bestattungswesens (Grabaushebung, Sargaufbahrung, Schmückung des ausgehobenen Grabes, Trauerfeier) sowie Standardleistungen im Rahmen der allgemeinen Friedhofsunterhaltung:

**Ertragsteuer:** Kirchenhoheitliche Tätigkeiten, die keinen BgA begründen.

**Umsatzsteuer:** Werden Leistungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z.B. Friedhofssatzung und Friedhofsgebührenverordnung) erbracht, unterliegen sie nicht der Umsatzsteuer, sofern keine Wettbewerbssituation zu privaten Anbietern besteht (§ 2b UStG). Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage sind umsatzsteuerpflichtig.

Leistungen außerhalb der Erfüllung spezifisch kirchlicher Aufgaben (z.B. Grabpflege und Blumenverkauf)<sup>37</sup>:

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Diese Leistungen werden in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage erbracht bzw. sind jedenfalls wettbewerbsrelevant und daher umsatzsteuerpflichtig.

## **Gemeindebus und Fahrdienste**

Kirchengemeinde überlässt Fahrzeug(e) oder erbringt Fahrdienste gegen Entgelt.

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Die Einnahmen sind umsatzsteuerpflichtig (19 %).

## **Gemeindetreff**

Vgl. „Verkauf von Speisen und Getränken“ und „Warenverkäufe, Ladengeschäft“.

<sup>37</sup> vgl. auch die LKA-Rundschreiben 2/2017 und 22/2021

## (Hoheitliche) Hilfsgeschäfte

Hoheitliche Hilfsgeschäfte sind dem Grunde nach wirtschaftliche Tätigkeiten der Kirchengemeinde, die der Hoheitsbetrieb mit sich bringt. Hoheitliche Hilfsgeschäfte liegen insbesondere bei der Verwertung und Veräußerung von zuvor ausschließlich hoheitlich genutzten Materialien oder Gegenständen vor (z.B. Verkauf von Möbeln, PC etc.).

**Ertragsteuer:** Hoheitliche Hilfsgeschäfte gehören zum Hoheitsbereich der Kirchengemeinde. Sie begründen keinen BgA und unterliegen damit nicht der Körperschaft- und der Gewerbesteuer. Die Anzahl der getätigten Hilfsgeschäfte sowie die Höhe der hieraus erzielten Einnahmen sind unbeachtlich.

**Umsatzsteuer:** Hoheitliche Hilfsgeschäfte, die der nichtunternehmerische Bereich der Kirchengemeinde mit sich bringt, sind grundsätzlich nicht umsatzsteuerbar. Die Anzahl der getätigten Hilfsgeschäfte sowie die Höhe der hieraus erzielten Einnahmen sind unbeachtlich. Hoheitliche Hilfsgeschäfte sind ausnahmsweise umsatzsteuerbar, wenn die Kirchengemeinde am Markt wie ein professioneller Händler auftritt. Verkäufe von unternehmerisch genutzten Gegenständen sind umsatzsteuerpflichtig.

## Inneregemeinschaftlicher Erwerb

Kauft eine Kirchengemeinde Waren aus dem EU-Ausland von einem Unternehmer, muss sie im Rahmen ihrer Umsatzsteuererklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen bei Überschreiten der sog. Erwerbsschwelle i. H. v. EUR 12.500 einen innergemeinschaftlichen Erwerb anmelden. Gleiches gilt, wenn die Kirchengemeinde durch Verwendung ihrer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer auf die Anwendung der Erwerbsschwelle verzichtet.<sup>38</sup> Häufige Beispiele aus der Praxis sind Online-Käufe (z. B. Amazon Business-Konto), bei denen man nicht sofort erkennen kann, ob die Lieferung aus dem Ausland erfolgt.

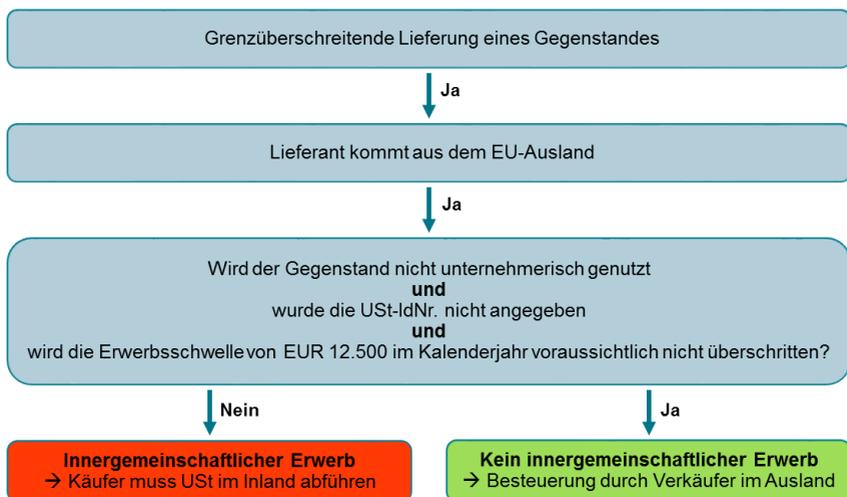


Abb. 9: Prüfschema innergemeinschaftlicher Erwerb

<sup>38</sup> **Hinweis:** Für den Verzicht auf die Erwerbsschwelle reicht es aus, wenn die Kirchengemeinde nur **einmal** ihre Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet. In diesem Fall handelt es sich bei allen Einkäufen aus dem EU-Ausland (d.h. auch bei solchen, bei denen die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer tatsächlich nicht angegeben wurde) um umsatzsteuerbare innergemeinschaftliche Erwerbe.

## Jagdrecht, Verpachtung von Jagdbezirken

Kirchengemeinde verpachtet Jagdbezirke, Fischereirechte und Fischteiche bzw. räumt Jagd- und Fischereiausübungsrechte gegen Entgelt ein.

**Ertragsteuer:** Die langfristige Verpachtung von Jagdbezirken, von Fischereirechten sowie von Fischteichen begründet als vermögensverwaltende Tätigkeit keinen BgA. Auch die Selbstnutzung eines Jagdausübungs- oder Fischereirechts im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs begründet keinen BgA. Die kurzfristige Überlassung/Einräumung von Jagdbezirken, Fischereirechten oder Fischteichen stellt hingegen eine wirtschaftliche Tätigkeit dar, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Die Einnahmen aus der Einräumung von Jagd- und Fischereiausübungsrechten sind umsatzsteuerpflichtig (19 %). Gleiches gilt für die Eigenbewirtschaftung durch eine Jagdgenossenschaft. Die Verpachtung von Fischteichen ist als Grundstücksüberlassung umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG.<sup>39</sup>

## Leistungen der Jugendhilfe (Jugendfahrten, Ferienbetreuung)

Kirchengemeinde erbringt Leistungen der Jugendhilfe (z.B. Ferienbetreuung, kinder- und jugendbezogene Freizeitaktivitäten wie Zeltlager, Jugendfahrten, Ausflüge mit Konfirmanden etc.).

**Ertragsteuer:** Kirchenhoheitliche Tätigkeit, die keinen BgA begründet, sofern es sich um eine Veranstaltung mit rein kirchlichem/liturgischem Charakter handelt. Hat die Veranstaltung jedoch keinen spezifisch kirchlichen Charakter (z.B. bei Kombination mit Freizeitelementen), handelt es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

<sup>39</sup> Vgl. insbes. auch BayLfSt, VfG. v. 13.04.2021, S 7416.1.1-2/7 St33, FMNR184130021.

**Umsatzsteuer:** Erfolgt die Teilnahme an Veranstaltungen mit rein kirchlichem/liturgischem Charakter auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z.B. Satzung und Gebührenverordnung), unterliegt sie nicht der Umsatzsteuer (§ 2b UStG). Etwaige Wettbewerbsverzerrungen können bei Vorliegen der Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 25 UStG ausgeschlossen werden (vgl. § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG). Auch eine Teilnahme an kirchlichen/liturgischen Veranstaltungen auf privatrechtlicher Grundlage sowie an Veranstaltungen mit Freizeitcharakter ist nicht umsatzsteuerpflichtig, wenn die Voraussetzungen des § 4 Nr. 25 UStG erfüllt sind.

Auch wenn es sich bei den Leistungen der Jugendhilfe um eine Reiseleistung der Kirchengemeinde nach § 25 UStG handelt, kann diese unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 25 UStG umsatzsteuerfrei sein.<sup>40</sup>

## Kerzen

Hier ist zu unterscheiden zwischen dem Verkauf der Abgabe von

Osterkerzen, Votiv-Kerzen, Weihnachtskerzen, Friedenslichtern und Ähnlichem gegen („freiwilliges“) Entgelt

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Die Einnahmen sind umsatzsteuerpflichtig (19 %).

und Opferlichtern, Opferkerzen, Gebetskerzen zum sofortigen Gebrauch als sichtbares Zeichen des Gebets eines liturgischen Akts

**Ertragsteuer:** Kirchenhoheitliche Tätigkeit, die keinen BgA begründet.

<sup>40</sup> Eine Reiseleistung ist gegeben, wenn die Kirchengemeinde ein Bündel von Einzelleistungen erbringt, welches zumindest eine Beförderungs- oder Beherbergungsleistung enthält. Wegen weiterer Einzelheiten hierzu vgl. § 25 UStG sowie Abschn. 25.1 bis 25.5 UStAE.

**Umsatzsteuer:** Als Teil des kirchlichen Verkündigungsauftrags nicht umsatzsteuerbar.

Eine unentgeltliche Abgabe von Kerzen unterliegt weder der Ertrag- noch der Umsatzsteuer.

## **Kindergärten, Kinderhort, Kindertagesstätten**

Kindergärten, Kinderhorte und Kindertagesstätten sind Einrichtungen zur Betreuung und Förderung der Entwicklung von Kindern. Befinden sich diese Einrichtungen in der Trägerschaft einer Kirchengemeinde, steht regelmäßig die pastorale Aufgabenwahrnehmung (d.h. die Erfüllung des kirchlichen Verkündigungsauftrags) im Vordergrund, die private Unternehmen nicht in gleicher Weise erfüllen können. Dies gilt sowohl für die Kindergartenbeiträge der Eltern, Beiträge für Beschäftigungsmaterial sowie Essens- und Getränkegeld.

**Ertragsteuer:** Kirchenhoheitliche Tätigkeit, die keinen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Soweit Leistungen im Rahmen des Kindergartenbetriebs auf öffentlich-rechtlicher Rechtsgrundlage (z.B. Betriebs- und Gebührensatzung) erbracht werden, unterliegen sie nicht der Umsatzsteuer (§ 2b UStG). Etwaige Wettbewerbsverzerrungen können bei Vorliegen der Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 23 oder Nr. 25 UStG ausgeschlossen werden (vgl. § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG). Auch Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage sind unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 23 oder Nr. 25 UStG umsatzsteuerfrei.

Lediglich sonstige Einnahmen aus von der Kirchengemeinde veranstalteten Kindergartenfesten oder Flohmärkten sind umsatzsteuerpflichtig. Tritt ein Förderverein als Veranstalter auf, so sind diese Einnahmen dem Verein zuzurechnen.

## Konzerte, kulturelle Veranstaltungen

Kirchengemeinden können Konzert-/Kulturveranstaltungen sowohl in Eigenregie als auch über einen fremden Veranstalter durchführen. Bei Kirchenchören ist zu klären, ob der Chor als selbständiger Verein oder als unselbständige Einrichtung der Kirchengemeinde auftritt.

Kirchengemeinde tritt selbst als Veranstalter auf und erhebt Eintrittsgelder oder vereinnahmt in diesem Zusammenhang „freiwillige“ Spenden:

**Ertragsteuer:** In der Regel handelt es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. Nur sofern es sich um eine Veranstaltung mit rein kirchlichem/liturgischem Charakter handelt, wird die Kirchengemeinde im Rahmen ihres Hoheitsbereichs tätig.

**Umsatzsteuer:** Konzert-/Kulturveranstaltungen können nach § 4 Nr. 20 oder Nr. 22 UStG umsatzsteuerfrei sein. Greift die Umsatzsteuerbefreiung nicht, ist die Einräumung der Eintrittsberechtigung zu Konzerten, Theateraufführungen oder vergleichbaren Darbietungen umsatzsteuerpflichtig (7 %, § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG). Vgl. hierzu ergänzend auch „*Verkauf von Speisen und Getränken*“.

Kirchengemeinde tritt nicht selbst als Veranstalter auf, sondern stellt einem (Konzert-)Veranstalter Räumlichkeiten gegen Entgelt zur Verfügung, der die Veranstaltung selbst durchführt und organisiert:

**Ertragsteuer:** Die kurzfristige Vermietung von Räumen und Betriebsvorrichtungen (z.B. Bühne, Lichtanlage etc.) stellt eine wirtschaftliche Tätigkeit dar, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Die kurzfristige Vermietung möblierter Räume (z.B. mit Bestuhlung) ist umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG. Werden jedoch darüber hinaus auch Betriebsvorrichtungen (z.B. Bühne, Lichtanlage etc.) vermietet oder werden zusätzlich Dienstleistungen (z.B. Verkauf von Speisen und Getränken, Reinigung, Hausmeisterdienste) erbracht, handelt es sich in der Regel um eine einheitliche umsatzsteuerpflichtige Leistung (19 %). Vgl. hierzu auch „*Vermietung und Verpachtung*“.

Wegen Informationen zur sog. Künstlersozialabgabe und den Steuerpflichten bei Auftritten ausländischer Künstler wird auf das LKA-Rundschreiben Nr. 40/2012 „Überprüfungen der Deutschen Rentenversicherung aufgrund des Künstlersozialversicherungsgesetzes“ verwiesen.

## Kooperationen

Die Kirchengemeinde kooperiert mit anderen jPÖR (z.B. anderen Kirchengemeinden) oder privaten Personen/Einrichtungen, um ein gemeinsames Ziel zu erreichen (z.B. Waren zu erwerben) oder ein gemeinsames Projekt (z.B. eine Veranstaltung) durchzuführen. Im Zusammenhang mit kirchlichen Kooperationen können sich unter Umständen Ertrag- und Umsatzsteuerpflichten ergeben.

Die steuerrechtliche Beurteilung einer Kooperation ist sehr komplex und hängt maßgeblich von den Umständen des Einzelfalls ab. Im Zweifel sollte **vor** Abschluss eines Kooperationsvertrages bzw. vor Tätigwerden das Steuerteam beim Landeskirchenamt bzw. die Steuer-Ansprechpartner:innen im Kreiskirchenamt kontaktiert werden.

Grundsätzlich empfiehlt sich beim Zusammenwirken mehrerer Beteiligter der Abschluss eines schriftlichen Vertrages, in dem insbesondere die folgenden Punkte geregelt sind:

- Wie ist/sind die Aufgabenverteilung/Beiträge der einzelnen Kooperationspartner?

- Wie soll der Außenauftritt erfolgen? Soll die Kooperation als solche in Erscheinung treten (eigenes Bankkonto, Vertragsschlüsse durch die Kooperation, Internet-/Werbeauftritt), oder agieren die Kooperationspartner ausschließlich im eigenen Namen und auf eigene Rechnung?
- Sollen Mehrbeiträge eines Kooperationspartners finanziell ausgeglichen werden?
- Hängt der Umfang der zu leistenden Beiträge mit dem Umfang der aus der Kooperation abrufbaren Leistung zusammen?
- Werden Einnahmen erzielt, und wenn ja, wie werden diese unter den Kooperationspartnern verteilt?

Wegen weiterer Informationen zu kirchlichen Kooperationen wird auf die Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gem. § 2b UStG ab 1. Januar 2023 (Stand 30. Juni 2021) verwiesen.

## Land- und Forstwirtschaft

„Land- und Forstwirtschaft“ umfasst alle Betriebe, die sich mit der Nutzung des Bodens (Erdoberfläche) beschäftigen, wie Ackerbau, Viehzucht und Waldwirtschaft. Hierzu zählen auch Streuobstwiesen und der Verkauf von Holz- und Sägewerkserzeugnissen.

**Ertragsteuer:** Land- und forstwirtschaftliche Betriebe begründen keinen BgA und sind damit ertragsteuerrechtlich unbeachtlich. Der Verkauf zugekaufter Ware kann jedoch bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründen.

**Umsatzsteuer:** Land- und forstwirtschaftliche Betriebe unterliegen der Umsatzsteuer. Bei einem Gesamtumsatz der Kirchengemeinde unter EUR 600.000,00 kann eine Besteuerung nach Durchschnittssätzen (§ 24 UStG) erfolgen. Im Übrigen gelten die allgemeinen Regelungen.

## Mahlzeitendienst (z. B. „Essen auf Rädern“)

Ein Mahlzeitendienst ist ein (mobiler) Service/Dienst, welcher zubereitete Speisen an Kunden liefert. Die Mahlzeiten können entweder selbst zubereitet oder von einem anderen Dienstleister bezogen und lediglich erwärmt werden.

**Ertragsteuer:** Sofern der Betrieb von Mahlzeitendiensten als karitatives Handeln der Kirche und Ausdruck der Nächstenliebe zu sehen ist, handelt es sich um eine kirchenhoheitliche Tätigkeit, die keinen BgA begründet. Ist jedoch eine wirtschaftliche Tätigkeit anzunehmen, entsteht bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze ein BgA. Mahlzeitendienste zählen jedoch zu den Katalogzweckbetrieben (vgl. § 68 Nr. 1 Buchst. a AO) und sind auch im Falle eines BgA bei Vorliegen einer entsprechenden Zweckbetriebsatzung ertragsteuerfrei.

**Umsatzsteuer:** Mahlzeitendienste sind unter den sehr engen Voraussetzungen des § 4 Nr. 18 UStG umsatzsteuerfrei. Handelt es sich um umsatzsteuerpflichtige Leistungen, ist zu differenzieren:

- Leistungen im Rahmen eines Zweckbetriebs: 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG)
- Leistungen außerhalb eines Zweckbetriebs: Der Steuersatz richtet sich nach der Art der Leistung (lediglich Lieferung (7 %) oder mit weiterer Leistung (19 %) <sup>41</sup>; vgl. „Verkauf von Speisen und Getränken“).

## Märkte

Vgl. „Basare, Flohmärkte, Märkte“.

<sup>41</sup> Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen werden vom 01.07.2020 bis einschließlich 31.12.2023 mit 7 % versteuert (vgl. § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG). Der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG gilt jedoch nur für die Abgabe von Speisen. Der Verkauf von Getränken unterliegt weiterhin dem Regelsteuersatz i. H. v. derzeit 19 %.

## Nachbarschaftshilfe

Kirchengemeinde bietet gegen Entgelt organisierte Nachbarschaftshilfe. Im Rahmen der Nachbarschaftshilfe unterstützt die Kirchengemeinde hilfsbedürftige Personen beispielsweise beim Einkaufen, bei Behördengängen, bei Arztbesuchen, bei leichten Tätigkeiten im Haushalt und im Garten, bei der Kinderbetreuung, bei der Pflege von Angehörigen etc.

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. Es handelt sich insoweit nicht um kirchenhoheitliche Tätigkeiten, da auch private Anbieter vergleichbare Leistungen erbringen können.

**Umsatzsteuer:** Grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig (19 %). Einzelne Tätigkeiten können jedoch von der Umsatzsteuer befreit sein. Beispielsweise kommt für die offene Ganztagsbetreuung die Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 23 UStG in Betracht.

## Personalüberlassung, Personalgestellung

Unter Personalgestellung versteht man die Beschäftigung des eigenen Personals bei Dritten unter Fortsetzung des bestehenden Arbeitsverhältnisses. Der Dritte erstattet der Kirchengemeinde in der Regel die hierdurch entstehenden (Personal-)Kosten.

**Ertragsteuer:** Grundsätzlich wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. Bei Personalüberlassung an andere jPÖR aber unter Umständen hoheitliche Beistandsleistung (vgl. „Beistandsleistung“).

**Umsatzsteuer:** Grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig (19 %). Für Personalgestellungen u. a. zum Zwecke geistlichen Beistands (Pfarrpersonal oder auch Kirchenmusiker für die Gottesdienstgestaltung) ist eine Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 27 Buchst. a UStG möglich.

Die entgeltliche Überlassung von Personal und damit das Entstehen von Steuerpflichten kann z.B. dadurch vermieden werden, dass der Mitarbeiter neben dem bestehenden Arbeitsverhältnis mit der Kirchengemeinde einen weiteren Dienst-/Arbeitsvertrag mit dem Dritten schließt (sog. Mehrarbeitgebermodell). Der Mitarbeiter hat in diesem Fall jeweils eigene Zahlungs-/Gehaltsansprüche gegenüber der Kirchengemeinde und dem Dritten. Eine Erstattung von Kosten zwischen der Kirchengemeinde und dem Dritten erfolgt nicht.

Das Steuerteam hat zusammen mit dem Leitungsfeld „Personal“ einen Musterarbeitsvertrag erarbeitet. Diesen können Sie beim Landeskirchenamt anfordern. Wenn Sie weitere Informationen zu dem Thema wünschen, sprechen sie bitte das Steuerteam im LKA Bielefeld unter o.g. Kontaktadresse an.

## **Photovoltaikanlagen, Blockheizkraftwerke**

Regelmäßige Lieferung von Strom und Wärme aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen, Blockheizkraftwerken an Dritte (z.B. Netzbetreiber, Mieter).

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Energielieferungen sind in der Regel umsatzsteuerpflichtig (19 %). Ausnahmen:

- Verwendung der selbst erzeugten Energie für eigene unternehmerische Tätigkeiten der Kirchengemeinde: nicht umsatzsteuerbarer Innenumsatz
- Verwendung der selbst erzeugten Energie für eigene nichtunternehmerische/hoheitliche Tätigkeiten der Kirchengemeinde: möglicherweise umsatzsteuerpflichtig (19 %) <sup>42</sup>

<sup>42</sup> Liegen die Voraussetzungen des § 3 Abs. 1b UStG vor, ist der für hoheitliche/nichtunternehmerische Zwecke selbst verbrauchte Strom als unentgeltliche Wertangabe zu versteuern.

- Energielieferung im Zusammenhang mit § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG, steuerfreie Wohnraumvermietung: ebenfalls umsatzsteuerfrei, sofern Nebenleistung

Über die Einspeisevergütung stellt der Netzbetreiber in der Regel Gutschriften mit Umsatzsteuerausweis aus.

Bzgl. der Dachflächenvermietung an PV-Anlagenbetreiber vgl. „*Vermietung und Verpachtung*“.

## Reisen, Reiseveranstaltungen

Kirchengemeinde veranstaltet Reisen wie z.B. Messdienerfahrten, Chorreisen, Besinnungstage, Kulturreisen ins In- und Ausland. Die Kirchengemeinde ist Veranstalter, wenn sie die organisatorische Verantwortung für die Reise hat und das unternehmerische Risiko und die Haftung trägt. Es ist zu unterscheiden:

Reise, bei der der kirchliche Verkündigungsauftrag im Vordergrund steht (z.B. durch permanente geistliche Begleitung, regelmäßige Gottesdienstbesuche und ähnliche Schwerpunkte):

**Ertragsteuer:** Kirchenhoheitliche Tätigkeit, die keinen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Erfolgt die Teilnahme auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z.B. Satzung und Gebührenverordnung) und besteht keine Wettbewerbssituation, unterliegt sie nicht der Umsatzsteuer (§ 2b UStG). Eine Teilnahme auf privatrechtlicher Grundlage ist prinzipiell umsatzsteuerpflichtig. Für **Reiseleistungen** sind die Besonderheiten des § 25 UStG zu beachten. Eine Reiseleistung ist gegeben, wenn die Kirchengemeinde ein Bündel von Einzelleistungen erbringt, welches zumindest eine Beförderungs- oder Beherbergungsleistung enthält. Abweichend von den allgemeinen Grundsätzen wird bei Reiseleistungen nur die Differenz zwischen den im Zusammenhang mit der Reise erzielten Einnahmen (ggf. zzgl. öffentlicher Mittel) und den entstehenden Kosten besteuert (sog. Margenbesteuerung). Bei Reisen ohne Gewinn liegt die Marge bei EUR 0,00. In diesem Fall würde keine Umsatzsteuer anfallen. Die Regelung des § 25 UStG gilt jedoch nicht für sog. Eigenleistungen (z.B. Reiseleitung durch Mitarbeiter der Kirchengemeinde) <sup>43</sup>.

**Bloße Ausflugsfahrt**, bei der die Erholung oder touristische Interessen der Teilnehmer im Vordergrund stehen:

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Umsatzsteuerpflichtig. Auch hier gelten die oben dargelegten Besonderheiten für Reiseleistungen gem. § 25 UStG.

**Jugendreisen:** Für Reiseleistungen im Rahmen der Jugendhilfe kommt die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 25 UStG in Betracht, vgl. hierzu auch „*Leistungen der Jugendhilfe*“.

Weitergehende Informationen liefert die unter [www.kiwi-portal.de](http://www.kiwi-portal.de) abrufbare Arbeitshilfe „Arbeitshilfe der Umsatzbesteuerung von Reiseleistungen“.

<sup>43</sup> Wegen weiterer Einzelheiten hierzu vgl. § 25 UStG sowie Abschn. 25.1 bis 25.5 UStAE.

## Reverse-Charge-Fälle (Verlagerung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger)

In sog. Reverse-Charge-Fällen (§ 13b UStG) schuldet ausnahmsweise nicht der Leistende, sondern der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer, d.h., die Steuerschuldnerschaft verlagert sich vom Leistenden auf den Leistungsempfänger. Der leistende Unternehmer stellt in diesen Fällen eine Nettorechnung aus. Die Kirchengemeinde als Leistungsempfängerin ist dann ausnahmsweise verpflichtet, die Umsatzsteuer für Leistungen eines anderen in ihren Umsatzsteuerjahreserklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen anzumelden und an das Finanzamt zu zahlen. Dies gilt grundsätzlich auch dann, wenn die Kirchengemeinde die Leistung für ihren nichtunternehmerischen Bereich bezieht oder wenn sie als Kleinunternehmer gilt.

Folgende Fälle der Umkehr der Steuerlast können für Kirchengemeinden relevant sein:

- Sonstige Leistungen ausländischer Unternehmer, vgl. „Sonstige Leistungen aus dem Ausland“.
- Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen. Hierzu gehören insbesondere der An- und Verkauf von Grundstücken. Grundstücksgeschäfte sind prinzipiell umsatzsteuerfrei (vgl. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG). Wird jedoch gem. § 9 UStG auf die Umsatzsteuerbefreiung verzichtet, verlagert sich die Umsatzsteuerschuld auf den Leistungsempfänger.
- Verkauf von Altmetall. Verkäufe von Altmetall unterliegen nur dann der Umsatzsteuer, wenn es sich nicht um hoheitliche Hilfsgeschäfte handelt.
- Für Verkäufe von durch Bruch, Verschleiß oder aus ähnlichen Gründen nicht mehr gebrauchsfähigen Maschinen, Elektro- und Elektronikgeräten, Heizkesseln und Fahrzeugwracks, die keine hoheitlichen Hilfsgeschäfte darstellen, ist davon auszugehen, dass sich die Steuerschuldnerschaft auf den Erwerber des Altmetalls verlagert.
- Lieferung von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern etc. Bei Lieferung von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern etc. an eine Kirchengemeinde verlagert sich die Steuerschuld nur dann auf die Kirchengemeinde, wenn die Kirchengemeinde Unternehmerin ist und die Lieferung nicht ausschließlich für den nichtunternehmerischen Bereich bezogen wird.

## Schadenersatz

Es wird zwischen sog. „echtem“ Schadenersatz und „unechtem“ Schadenersatz unterschieden. Auf die Bezeichnung als Schadenersatz kommt es nicht an. Maßgeblich ist ausschließlich, ob ein Leistungsaustausch vorliegt, d.h. Leistung und Gegenleistung gegeben sind (s. oben 3.1).

„Echter“ Schadenersatz (z.B. Versicherungsleistung für entstandene Schäden)

**Ertragsteuer:** „Echter“ Schadenersatz unterliegt nicht der Ertragsteuer, da er nicht aufgrund einer wirtschaftlichen Tätigkeit der Kirchengemeinde vereinnahmt wird.

**Umsatzsteuer:** Mangels Leistungsaustausch nicht umsatzsteuerbar.

„Unechter“ Schadenersatz: Zahlung stellt Entgelt für eine erbrachte Leistung dar.

**Ertragsteuer:** Maßgeblich für die ertragsteuerrechtliche Einordnung der Zahlung ist, welchem Tätigkeitsbereich (s. oben 2) die Leistung, für die das Entgelt entrichtet wird, zuzuordnen ist.

**Umsatzsteuer:** Umsatzsteuerpflichtig.

## Sonstige Leistungen aus dem Ausland

Bei Bezug von Dienstleistungen aus dem Ausland verlagert sich die Umsatzsteuerlast auf die Kirchengemeinde als Leistungsempfänger, wenn der Ort der Leistung in Deutschland ist (sog. Reverse-Charge, § 13b UStG). Der Leistungsort sonstiger Leistungen aus dem Ausland, die an Kirchengemeinden erbracht werden, liegt regelmäßig in Deutschland.<sup>44</sup> Hat die Kirchengemeinde bei Beauftragung ihre Umsatzsteuer-Identifikationsnummer angegeben, rechnet der Leistende mit entsprechendem Hinweis in der Rechnung ohne Umsatzsteuer ab.<sup>45</sup> Die Kirchengemeinde hat als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer im Rahmen ihrer Umsatzsteuererklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen anzumelden und an das Finanzamt zu zahlen. Das gilt unabhängig davon, ob die Kirchengemeinde die sonstige Leistung für den unternehmerischen oder den nichtunternehmerischen Bereich bezieht.

## Sozialstationen

Vgl. „Mahlzeitendienste“.

<sup>44</sup> Der Leistungsort sonstiger Leistungen liegt regelmäßig in Deutschland, weil eine Leistung an eine juristische Person des öffentlichen Rechts grundsätzlich dort ausgeführt wird, wo diese ihren Sitz hat (vgl. § 3a Abs. 2 Satz 1 und Satz 3 UStG). Eine Ausnahme besteht lediglich für juristische Personen des öffentlichen Rechts, die überhaupt keinen unternehmerischen Bereich haben und denen keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt worden ist. In diesem Fall ist der Leistungsort im Ausland (vgl. § 3a Abs. 1 UStG).

<sup>45</sup> Wurde der Kirchengemeinde eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt, ist sie verpflichtet, diese zu verwenden (vgl. Abschn. 3a.2 Abs. 14 Satz 4 UStAE). Die Steuerschuldnerschaft verlagert sich bei sonstigen Leistungen aus dem Ausland auch dann auf die Kirchengemeinde, wenn sie über eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verfügt, diese aber nicht verwendet und der Leistende mit USt abrechnet. Bei Beauftragung von Dienstleistungen aus dem Ausland sollte die Kirchengemeinde zur Vermeidung einer Doppelbelastung stets ihre Umsatzsteuer-Identifikationsnummer angeben.

## Sponsoring, Werbung

Unter „Sponsoring“ wird die Bereitstellung von Geld durch Unternehmen zur Förderung von gemeinnützigen Körperschaften verstanden, wobei das Unternehmen auch eigene unternehmensbezogene Ziele (z.B. Werbung, Imagepflege) verfolgt. Es ist wie folgt zu unterscheiden:

Die Kirchengemeinde erbringt eine bloße Duldungsleistung, indem sie auf Plakaten, Veranstaltungsprogrammen, Websites (ohne Verlinkung) oder Ähnlichem ohne besondere Hervorhebung lediglich auf die Unterstützung durch den Sponsor hinweist (z.B. durch Verwendung des Namens, Abbildung des Firmenlogos/-emblems; sog. **passives Sponsoring**).

**Ertragsteuer:** Passives Sponsoring begründet keinen BgA.

**Umsatzsteuer:** Mangels Leistungsaustausch nicht umsatzsteuerbar.

Erbringt die Kirchengemeinde über einen bloßen Hinweis ohne besondere Hervorhebung hinaus weitere aktive Werbeleistungen für den Sponsor, handelt es sich nicht mehr nur um eine passive Duldungsleistung, sondern um sog. **aktives Sponsoring**. Aktives Sponsoring ist vor allem dann gegeben, wenn die Kirchengemeinde auf den Sponsor besonders hinweist und diesen auf Plakaten, Veranstaltungsprogrammen besonders hervorhebt, wenn eine Verlinkung auf der Website der Kirchengemeinde zur Website des Sponsors erfolgt, dem Sponsor ein Rederecht eingeräumt wird oder die Kirchengemeinde mit speziellen Anzeigen für den Sponsor wirbt.

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Umsatzsteuerpflichtig (19 %).

Kirchengemeinde erbringt keine Gegenleistung: Die Zuwendung unterliegt weder der Ertrag- noch der Umsatzsteuer. Es handelt sich vielmehr um eine Spende, für die ggf. eine Spendenquittung auszustellen ist.

## Tombola, Gewinnspiele, Lotterien, Verkauf von Losen

Öffentliche Lotterien und Ausspielungen (hierzu gehören auch Gewinnspiele und Tombolas), an denen sich Dritte beteiligen können, dürfen nur mit Erlaubnis<sup>46</sup> der zuständigen Behörde (in der Regel die politische Gemeinde) veranstaltet werden. Unter bestimmten Voraussetzungen gilt für Veranstaltungen von Kirchengemeinden die sog. „Allgemeine Erlaubnis für kleine Lotterien und Ausspielungen“ als erteilt. Veranstaltungen, die unter diese allgemeine Erlaubnis fallen, sind von der Lotteriesteuer befreit.

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. Genehmigte Lotterien zählen jedoch unter bestimmten Voraussetzungen zu den Katalogzweckbetrieben (vgl. § 68 Nr. 6 AO) und sind bei Vorliegen einer entsprechenden Zweckbetriebsatzung ertragsteuerfrei.

**Umsatzsteuer:** Der Verkauf ist umsatzsteuerpflichtig, sofern die Lotterie von der Lotteriesteuer befreit ist (19 %; im Falle eines Zweckbetriebs 7 %, § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG).<sup>47</sup>

## Verkauf von Druckerzeugnissen

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Der Verkauf ist umsatzsteuerpflichtig.

- Verkauf von Büchern, Zeitschriften, Bibeln, Gotteslob, Broschüren: 7 %
- Verkauf von Postern, Postkarten, Ansichtskarten: 19 %

<sup>46</sup> Vgl. bspw. <https://www.bra.nrw.de/recht-ordnung/recht-und-ordnung/lotterien-und-ausspielungen>

<sup>47</sup> Für Lotterien, die nicht von der Lotteriesteuer befreit sind, greift die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG; vgl. auch Abschn. 4.9.2 UStAE.

## Verkauf von Grundstücken

**Ertragsteuer:** Maßgeblich für die ertragsteuerrechtliche Betrachtung ist, wie das Grundstück vor Veräußerung genutzt wurde, d.h., welchem Tätigkeitsbereich es zugeordnet war (s. oben 2). Gewinne aus dem Verkauf von hoheitlich, land- und forstwirtschaftlich oder vermögensverwaltend genutzten Grundstücken unterliegen nicht der Ertragsteuer.

Veräußerungserlöse aus dem Verkauf von Grundstücken, die einem BgA zugeordnet waren, stellen hingegen zu versteuernde Einnahmen des BgA dar. Gleiches gilt, wenn die Grundstücksgeschäfte der Kirchengemeinde aufgrund ihrer Art, der Anzahl und des Umfangs an sich einen BgA begründen (sog. gewerblicher Grundstückshandel). Die Finanzverwaltung hat zur Abgrenzung zwischen der Vermögensverwaltung und gewerblichem Grundstückshandel im Rahmen eines BMF-Schreibens Stellung genommen. Danach ist ein gewerblicher Grundstückshandel insbesondere bei Überschreiten der sog. Drei-Objekt-Grenze anzunehmen.<sup>48</sup>

**Empfehlung:** Kirchengemeinden sollten davon absehen, Grundstücke planmäßig zu erwerben oder zu parzellieren und diese anschließend einzeln zu veräußern. Die Prüfung, ob ein gewerblicher Grundstückshandel gegeben ist, ist sehr komplex und stellt oftmals auf den Einzelfall ab. Im Zweifel sollte ein fachkundiger Steuerberater kontaktiert werden.

**Umsatzsteuer:** Der Verkauf eines Grundstücks ist umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG, sofern nicht gem. § 9 UStG auf die Umsatzsteuerbefreiung verzichtet wurde.

<sup>48</sup> Vgl. BMF, Schr. v. 26.03.2004, BStBl. I 2004, 434.

## Verkauf von Speisen und Getränken

Hier ist zwischen dem bloßen Verkauf von (zubereiteten) Speisen und/oder Getränken („zum Mitnehmen“) und sog. Restaurationsleistungen („Verzehr vor Ort“) zu unterscheiden. Restaurationsleistungen liegen vor, wenn im Zusammenhang mit dem Verkauf von (zubereiteten) Speisen und/oder Getränken weitere Dienstleistungen (z.B. Bereitstellung von Tischen, Stühlen, Geschirr und Besteck, Service-, Bedien- und Spülleistungen) erbracht werden. Jede Leistung ist gesondert steuerrechtlich zu beurteilen.

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Sowohl der bloße Verkauf von Speisen und Getränken als auch Restaurationsleistungen sind umsatzsteuerpflichtig. Im Hinblick auf den Steuersatz ist jedoch zu unterscheiden:

- Restaurationsleistung (Verzehr vor Ort): Grundsätzlich 19 %, bitte beachten Sie jedoch die aufgrund der Coronapandemie geschaffene zeitlich befristete Ausnahmeregelung des § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG<sup>49</sup>;
- Verkauf von Speisen zum Mitnehmen: 7 %
- Verkauf von Getränken zum Mitnehmen: 19 %<sup>50</sup>

<sup>49</sup> Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen werden vom 01.07.2020 bis einschließlich 31.12.2023 mit 7 % versteuert (vgl. § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG). Der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG gilt jedoch nur für die Abgabe von Speisen. Der Verkauf von Getränken unterliegt weiterhin dem Regelsteuersatz i. H. v. derzeit 19 %.

<sup>50</sup> Ausnahme: Der Verkauf von Milchmischgetränken mit einem Milchanteil von über 75 % unterliegt dem ermäßigten Steuersatz, § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG.

## Vermietung und Verpachtung

**Ertragsteuer:** Die langfristige Überlassung von Wirtschaftsgütern, insbes. Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden, beweglichen Gegenständen, aber auch die Einräumung von Rechten ist grundsätzlich eine vermögensverwaltende Tätigkeit und begründet keinen BgA. Demgegenüber geht die kurzfristige Vermietung Nutzungsüberlassung unter Umständen über die bloße Vermögensverwaltung hinaus (Vermietung mit besonderem Verwaltungsaufwand verbunden?) und begründet bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen ertragsteuerpflichtigen BgA.

**Umsatzsteuer:** Die Nutzungsüberlassung von Gegenständen ist grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig (19 %). Unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden jedoch umsatzsteuerfrei. Für die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG gelten jedoch zahlreiche Einschränkungen und Ausnahmen, weshalb deren Anwendbarkeit für jeden Einzelfall gesondert zu prüfen ist!

- **Langfristige Vermietung von Wohnraum:** Umsatzsteuerfrei
- **Kurzfristige Vermietung von Wohn- und Schlafräumen (Hotel, Gasthäuser, Wohnheime):** Umsatzsteuerpflichtig (7 %, § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG)
- **Vermietung gewerblich genutzter Räume ohne Inventar und Betriebsvorrichtungen:** Umsatzsteuerfrei; die Vermietung beweglichen Mobiliars (z.B. Tische und Stühle) ist von der Steuerbefreiung erfasst.

- Vermietung gewerblich genutzter Räume mit Inventar und Betriebsvorrichtungen (sofern aus Sicht des Mieters die Betriebsvorrichtung eine wesentliche Bedeutung hat und die eigentliche Raumvermietung überlagert): In der Regel einheitliche umsatzsteuerpflichtige Leistung. Bei Nutzungsüberlassung an andere Unternehmer kann im Einzelfall u.U. auch zwischen der steuerfreien Grundstücksvermietung und der steuerpflichtigen Überlassung von Betriebsvorrichtungen unterschieden werden.<sup>51</sup>
- Vermietung von Räumen mit zusätzlichem Service (z. B. Beerdigungskaffeetrinken): Als einheitliche Leistung umsatzsteuerpflichtig, keine Aufteilung in Raummiete und ergänzende Dienstleistung.
- Vermietung von Garagen und Fahrzeugabstellplätzen: Umsatzsteuerpflichtig, sofern es sich nicht um Nebenleistungen zur umsatzsteuerfreien Vermietung handelt.
- Dachflächenvermietung (z.B. an Betreiber einer PV-Anlage): Umsatzsteuerfrei.
- Grundstücksverpachtung (neben Nutzungsrecht wird auch das Recht zur Fruchtziehung überlassen): Umsatzsteuerfrei.
- Vermietung von Standorten für Mobilfunkfeststationen bzw. für Errichtung von Strommasten: Umsatzsteuerfrei.
- Werbeflächen: Werbeflächen sind Flächen, die für das Anbringen von Werbeplakaten oder für Werbemittel anderer Art geeignet sind (z.B. Flächen an Gebäuden, Anschlagssäulen, Gerüste). Die Vermietung von Werbeflächen erfolgt im Rahmen eines steuerpflichtigen Vertrags besonderer Art. Die Grundstücksvermietung wird von der Überlassung der Werbeflächen überlagert, weshalb die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG nicht in Betracht kommt.

<sup>51</sup> **Betriebsvorrichtungen** sind Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (z.B. Theken, Tribünen, Bühnen, Lichtenanlagen etc.). Für die Abgrenzung vgl. insbes. Abschn. 4.12.11 UStAE. Maßgeblich sind die Umstände des jeweiligen Einzelfalls. Eine im Gemeindehaus vorhandene (Tee)Küche ist nicht als Betriebsvorrichtung anzusehen.

Typische Nebenleistungen der Vermietung und Verpachtung sind insbesondere die Lieferung von Strom und/oder Wärme, die Wasserversorgung, die Überlassung von Waschmaschinen, die Flur- und Treppenreinigung sowie die Treppenbeleuchtung.

Die steuerrechtliche Beurteilung von Nebenleistungen richtet sich maßgeblich nach der steuerrechtlichen Beurteilung der Hauptleistung, d.h. der Vermietung und Verpachtung.

Weitergehende Informationen liefert die unter [www.kiwi-portal.de](http://www.kiwi-portal.de) abrufbare Arbeitshilfe „Vermietung und Verpachtung“.

## Verpachtung eingerichteter Gewerbebetriebe (sog. Verpachtungs-BgA)

Ein BgA wird verpachtet, wenn die Kirchengemeinde dem Pächter **alle** für den Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen **entgeltlich**<sup>52</sup> zur Nutzung überlässt.

**Ertragsteuer:** Die langfristige entgeltliche Verpachtung eines BgA ist ausnahmsweise keine vermögensverwaltende Tätigkeit, sondern begründet ebenfalls einen BgA (sog. **Verpachtungs-BgA**).

**Achtung:** Für die Frage des Überschreitens der BGA Aufgriffsgrenze kommt es darauf an, ob die Einnahmen des **Pächters** im Jahr EUR 45.000 überschreiten.

<sup>52</sup> Die Verpachtung ist entgeltlich, wenn bei wirtschaftlicher Betrachtung der Pächter die Last des vereinbarten Pachtzinses trägt, d.h., wenn die Zahlungen des Pächters an die Kirchengemeinde etwaige Zahlungen (insbes. Zuschüsse) der Kirchengemeinde an den Pächter überwiegen (vgl. BMF, Schr. v. 15.12.2021, BStBl. I 2021, 2483).

**Beispiel:** Eine Kirchengemeinde verpachtet an einen Kantinenbetreiber Kantinenräumlichkeiten samt eingerichteter Küche und sonstigem Inventar gegen Zahlung einer monatlichen Pacht i. H. v. EUR 1.190 zzgl. einer monatlichen Nebenkostenpauschale i. H. v. EUR 238. Zugleich zahlt die Kirchengemeinde dem Kantinenbetreiber einen jährlichen Zuschuss i. H. v. EUR 15.000. Der Kantinenbetreiber erzielt aus dem Betrieb der Kantine im Jahr Einnahmen i. H. v. EUR 80.000.

Die Verpachtung der Kantine begründet einen Verpachtungs-BgA der Kirchengemeinde gem. § 4 Abs. 4 KStG. Pachtgegenstand sind alle für den Betrieb der Kantine erforderlichen wesentlichen Betriebsgrundlagen (Räumlichkeiten und Inventar). Die Verpachtung erfolgt im Ergebnis auch entgeltlich. Die Zahlungen des Pächters an die Kirchengemeinde in Höhe von insgesamt EUR 17.136 im Jahr (Pacht =  $12 \times \text{EUR } 1.190 = \text{EUR } 14.280$  zzgl. Nebenkostenpauschale =  $12 \times \text{EUR } 238 = \text{EUR } 2.856$ ) überwiegen den Zuschuss der Kirchengemeinde (EUR 15.000). Weiterhin wird auch die BGA Aufgriffsgrenze überschritten, da der Kantinenbetreiber im Jahr Einnahmen i. H. v. EUR 80.000 erzielt.

**Umsatzsteuer:** Die Verpachtung eines BgA ist in der Regel umsatzsteuerpflichtig. Unter Umständen kommt für die Verpachtung die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG in Betracht. Dies sollte für den jeweiligen Einzelfall geprüft werden.

## Verpflegung und Übernachtung

Kirchengemeinde betreibt Schullandheim, Jugendherberge, Gästehaus, Hotel o.Ä.

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. Die Unterbringung und Verpflegung von Kindern und Jugendlichen sowie deren Aufsichtspersonen in Studentenwohnheimen, Schullandheimen oder Jugendherbergen zählt jedoch zu den Katalogzweckbetrieben (vgl. § 68 Nr. 1 Buchst. b AO) und ist bei Vorliegen einer entsprechenden Zweckbetriebsatzung ertragsteuerfrei. Nicht begünstigt ist hingegen die Beherbergung und Beköstigung allein reisender Erwachsener (ab Vollendung des 27. Lebensjahres; insoweit entsteht ein u.U. steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb).

**Umsatzsteuer:** Hier ist zu unterscheiden:

- Kurzfristige Vermietung von Wohn- und Schlafräumen an Erwachsene: Umsatzsteuerpflichtig (7 %, § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG).
- Verpflegung von Erwachsenen: Vgl. „Verkauf von Speisen und Getränken“.
- Unterbringung und Verpflegung von Kindern und Jugendlichen: Umsatzsteuerfrei (§ 4 Nr. 23, Nr. 24, Nr. 25 UStG); sofern umsatzsteuerpflichtig (7 % im Falle eines Zweckbetriebes, i.Ü. vgl. Verpflegung und Unterbringung von Erwachsenen).

## Verwaltungsdienstleistungen

Kirchengemeinde erbringt Verwaltungstätigkeiten gegen Entgelt.

Leistungen rein pastoraler/kirchlicher Natur (z.B. Anmeldung von Taufe, Eheschließung, Konfirmation, Messanmeldung, Anfragen bei Beerdigungen, Kirchenbuchauszüge, Kirchensteuertelefon etc.):

**Ertragsteuer:** Kirchenhoheitliche Tätigkeiten, die keinen BgA begründen.

**Umsatzsteuer:** Werden Leistungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z.B. Gebührensatzung) erbracht, unterliegen sie nicht der Umsatzsteuer (§ 2b UStG). Eine Wettbewerbssituation ist in der Regel ausgeschlossen. Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage sind umsatzsteuerpflichtig.

Sonstige Dienst- oder Verwaltungsleistungen (z.B. Personalverwaltung, Buchhaltung etc.)

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. Werden Verwaltungsleistungen an andere Kirchengemeinden oder sonstige jPöR erbracht, kann es sich insoweit um (hoheitliche) Beistandsleistungen handeln (vgl. hierzu „Beistandsleistung“).

**Umsatzsteuer:** Diese Leistungen werden in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage erbracht bzw. sind jedenfalls wettbewerbsrelevant und daher umsatzsteuerpflichtig (19 %).

## Verwertung von eigenem Inventar

Vgl. „(Hoheitliche) Hilfsgeschäfte“.

## Warenverkäufe, Ladengeschäft (z.B. „Eine-Welt-Laden“, Kirchenshop, Kiosk)

Erzielung von Einnahmen aus dem Verkauf von Waren (z.B. Broschüren, Postkarten, CDs, Souvenirs) oder aus Provisionen.

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer.

- Verkauf von Printmedien (Bücher, Zeitschriften) und Lebensmitteln: 7%
- Verkauf sonstiger Waren (z.B. Postkarten, Andenken etc.): 19%
- Provisionen: 19%

## Weihnachtsbäume

Kirchengemeinde verkauft Weihnachtsbäume oder lässt diese gegen ein („freiwilliges“) Entgelt abholen.

**Ertragsteuer:** Sowohl der Verkauf als auch die Abholung sind wirtschaftliche Tätigkeiten, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründen. Wurden die Bäume von der Kirchengemeinde selbst großgezogen entfällt die Ertragsteuer, da es sich um eine Tätigkeit im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs handelt, der keinen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer. Im Hinblick auf den Steuersatz ist zu unterscheiden, ob es sich um einen naturbelassenen, einen geschmückten, einen echten oder künstlichen Baum handelt. Erfolgt der Verkauf im Rahmen eines forstwirtschaftlichen Betriebs vgl. Ausführungen zur „Land- und Forstwirtschaft“.

## Werbeanzeigen

Veröffentlichung von Werbeanzeigen z.B. im Pfarrbrief, in Schaukästen, auf Eintrittskarten etc. gegen Entgelt. Werbeeinnahmen können auch in Form von Rabatten gewährt werden (z.B. Nachlass auf Druckkosten).

**Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BGA Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Umsatzsteuerpflichtig (19%).

Bloße Hinweise (z.B. Dank) ohne besondere Hervorhebung außerhalb spezieller Anzeigen unterliegen weder der Ertrag- noch der Umsatzsteuer, vgl. auch „Sponsoring“.

## Zinserträge

Hierzu zählen Zinserträge, Dividenden und ähnliche Umsätze des Geld- und Kapitalvermögens.

**Ertragsteuer:** In der Regel vermögensverwaltende Tätigkeit, die keinen BgA begründet.

**Umsatzsteuer:** Umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 8 UStG.

## Zuschüsse

Zuschüsse sind Zuwendungen zum Zweck der allgemeinen Förderung des Zuwendungsempfängers, d.h., um allgemein dessen Tätigkeiten zu finanzieren (z.B. Kirchensteuerzuweisungen).

**Ertragsteuer:** Zuschüsse sind ertragsteuerrechtlich nur insoweit relevant, als sie einem steuerpflichtigen BgA (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) zugewendet werden. In der Regel werden Zuschüsse aber an den Hoheitsbereich der Kirchengemeinde geleistet.

**Umsatzsteuer:** Bei echten Zuschüssen fehlt es an einem Leistungsaustausch, d.h., sie werden unabhängig von der Erbringung einer Leistung der Kirchengemeinde gezahlt. Echte Zuschüsse sind damit nicht umsatzsteuerbar.

Demgegenüber ist bei sog. unechten Zuschüssen ein Leistungsaustausch zu bejahen. Der unechte Zuschuss unterliegt damit der Umsatzsteuer, sofern die Kirchengemeinde als Unternehmerin handelt und die erbrachte Leistung nicht umsatzsteuerfrei ist.

Entscheidend für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung einer Zuwendung sind die tatsächlichen Umstände des jeweiligen Einzelfalles. Auf die Bezeichnung „Zuschuss“ kommt es gerade nicht an. Maßgeblich ist ausschließlich der Anlass der Zahlung.

„unechter“ Zuschuss	„echter“ Zuschuss
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Leistungsaustausch</li> <li>▪ Zahlung erfolgt <b>anlässlich</b> einer Leistung</li> <li>▪ Zahlung ist Entgelt für die Leistungserbringung an den Zahlenden oder einen Dritten</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ kein Leistungsaustausch</li> <li>▪ Zahlung erfolgt <b>unabhängig</b> von einer Leistung</li> <li>▪ Ziel der Zahlung ist Förderung von Allgemeininteressen bzw. die Unterstützung des Zahlungsempfängers</li> </ul>
<p style="text-align: center;"><b>Umsatzsteuerbar</b></p> <p>→ es sind die Unternehmereigen- schaft der Kirchengemeinde sowie die Anwendbarkeit von Umsatzsteuer- befreiungsvorschriften zu prüfen</p>	<p style="text-align: center;"><b>Nicht umsatzsteuerbar</b></p>

# Abkürzungsverzeichnis

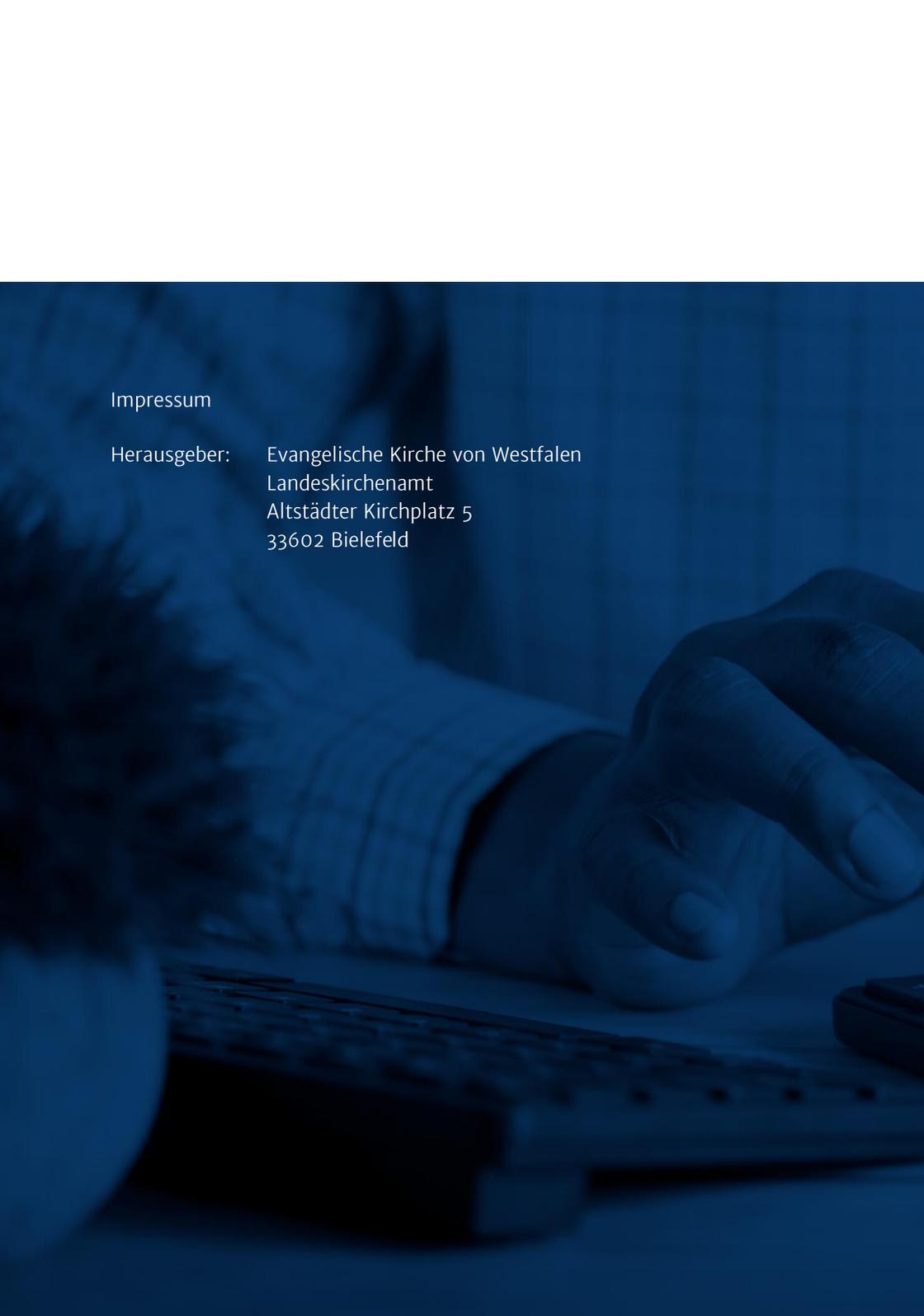
a.F.	alte Fassung
Abb.	Abbildung
Abs.	Absatz
Abschn.	Abschnitt
AO	Abgabenordnung
BayLfSt	Bayerisches Landesamt für Steuern
BgA	Betrieb gewerblicher Art
BGBI. I	Bundesgesetzblatt Teil I
BMF	Bundesministerium für Finanzen
BStBl. I	Bundessteuerblatt Teil I
Buchst.	Buchstabe
bzgl.	bezüglich
d.h.	das heißt
ErbSt	Erbschaft- und Schenkungssteuer
etc.	et cetera
EU	Europäische Union
EUR	Euro (€)
f.	folgende
ff.	fortfolgende
gem.	gemäß
GewSt	Gewerbsteuer
GewStG	Gewerbsteuergesetz

ggf. .... gegebenenfalls  
GrEST ..... Grunderwerbsteuer  
GrESTG ..... Grunderwerbsteuergesetz  
GrSt ..... Grundsteuer  
GrStG ..... Grundsteuergesetz  
GrStR ..... Grundsteuerrichtlinie  
i. d. R. .... in der Regel  
i. H. v. .... in Höhe von  
insbes. .... insbesondere  
i. S. d. .... im Sinne des  
i.Ü. .... im Übrigen  
jPöR ..... juristische Person des öffentlichen Rechts  
KdöR ..... Körperschaft des öffentlichen Rechts  
KESt ..... Kapitalertragsteuer  
KSt ..... Körperschaftsteuer  
KStG ..... Körperschaftsteuergesetz  
MwSt ..... Mehrwertsteuer  
Nr. .... Nummer  
o.ä. .... oder ähnlich  
o.Ä. .... oder Ähnliches  
R ..... Richtlinie  
S ..... siehe  
sog. .... sogenannt

u.a. .... und andere  
USt..... Umsatzsteuer  
UStAE ..... Umsatzsteueranwendungserlass  
UStDV ..... Umsatzsteuerdurchführungsverordnung  
UStG ..... Umsatzsteuergesetz  
USt-IdNr..... Umsatzsteuer-Identifikationsnummer  
u.U. .... unter Umständen  
v. .... von/vom  
Vfg ..... Verfügung  
vgl..... vergleiche  
z.B. .... zum Beispiel  
zzgl. .... Zuzüglich

# Abbildungsverzeichnis

- 1 Steuerarten
- 2 Tätigkeitsbereiche einer Kirchengemeinde
- 3 Prüfschema Ertragsteuern
- 4 Prüfschema Umsatzsteuer
- 5 Unternehmereigenschaft nach § 2b UStG
- 6 Anwendbarkeit der Kleinunternehmerregelung
- 7 Rechnungspflichtangaben
- 8 Übersicht Einfuhr
- 9 Prüfschema innergemeinschaftlicher Erwerb



## Impressum

Herausgeber: Evangelische Kirche von Westfalen  
Landeskirchenamt  
Altstädter Kirchplatz 5  
33602 Bielefeld