

# Neuregelung der Umsatzbesteuerung von kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts

### Allgemeiner Hinweis zum Gebrauch der Arbeitshilfe

Verweis:  
Projekt Bilanzierung und § 2b | Erzbistum Köln

Aufgrund der im Einzelfall noch ausstehenden Anwendungsfragen zur neuen Rechtslage (vgl. Erläuterungen unter 3.2. der Arbeitshilfe) sind Fortentwicklungen oder auch Änderungen, z. B. zur Klassifizierung neuralgischer Einnahmen und Tätigkeiten, nicht ausgeschlossen, vgl. Änderungshistorie am Ende.

Stand: 11. April 2019

### Haftungsausschluss

Diese Arbeitshilfe sowie die Stammdaten und Checklisten sind nur für den kircheninternen Gebrauch bestimmt. Die Ausführungen haben bewusst einen grundlegenden und informellen Charakter. Sie basieren auf den aktuell gültigen Gesetzen, Richtlinien und Anwendungserlassen. Die steuerlichen Auslegungen und Klassifizierungen sollen es den Kirchengemeinden ermöglichen, den Umstieg auf die geänderten Regelungen zur Umsatzbesteuerung vorzubereiten. Änderungen der maßgebenden steuerlichen Bewertungen sind im weiteren Verlauf der Übergangsphase nicht ausgeschlossen.

Für die Anwendung im konkreten Einzelfall übernimmt das Erzbischöfliche Generalvikariat keine Gewähr in Bezug auf Inhalt, Richtigkeit und Vollständigkeit der Ausführungen. Eine Haftung ist ausgeschlossen. Für den konkreten Sachverhalt ist eine weitergehende fachlich versierte Beratung unabdingbar.

### Abkürzungsverzeichnis

|       |  |
|-------|--|
| BgA   | Betrieb gewerblicher Art                     |
| BMF   | Bundesministerium der Finanzen               |
| FiBu  | Finanzbuchhaltung                            |
| jPdöR | juristische Personen des öffentlichen Rechts |
| KdöR  | Körperschaft des öffentlichen Rechts         |
| OFD   | Oberfinanzdirektion                          |
| USt   | Umsatzsteuer                                 |
| UStAE | Umsatzsteueranwendungserlass                 |
| UStDV | Umsatzsteuerdurchführungsverordnung          |
| UStG  | Umsatzsteuergesetz                           |

# Inhalt

|          |   |           |
|----------|---|-----------|
| <b>1</b> | <b>Systemwechsel bei der Umsatzbesteuerung in der Kirchengemeinde</b>   | <b>4</b>  |
| 1.1      | Verschärfung der Umsatzbesteuerung kirchlicher Körperschaften   | 4         |
| 1.2      | Übergangszeit für Vorbereitungsarbeiten nutzen  | 5         |
| 1.3      | Steuerliche Bestandsaufnahme  | 5         |
| 1.4      | Abgrenzung gegenüber selbstständigen kirchlichen Vereinen, Gruppierungen und Verbänden auf kirchengemeindlicher Ebene     | 7         |
| 1.5      | Wer tritt als Veranstalter auf? Wer trägt die Einrichtung?  | 8         |
| 1.6      | Selbstständige Vermögensmassen in den Kirchengemeinden (z. B. Pfarrfonds)   | 8         |
| <b>2</b> | <b>Allgemeines zur Umsatzbesteuerung in der Kirchengemeinde</b>   | <b>9</b>  |
| 2.1      | Grundlagen  | 9         |
| 2.2      | Die Kirchengemeinde als „Unternehmer“   | 10        |
| 2.3      | Nicht steuerbare Einnahmen  | 11        |
| 2.4      | Allgemeingültige Befreiungstatbestände des Umsatzsteuergesetzes   | 12        |
| 2.5      | Besteuerung als Kleinunternehmer  | 12        |
| 2.6      | Sonderfälle: innergemeinschaftlicher Erwerb, Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers                                | 13        |
| <b>3</b> | <b>Checklisten zur Erfassung und Klassifizierung der Einnahmen in der Kirchengemeinde</b>                                 | <b>14</b> |
| 3.1      | Zur Unterscheidung der Checklisten „steuerpflichtige Einnahmen“, „steuerfreie Einnahmen“ und „nicht steuerbare Einnahmen“ | 14        |
| 3.2      | Vorläufige Klassifizierung von Tätigkeiten bei bestehendem Klärungsbedarf   | 15        |
| 3.3      | Zum Aufbau der Checklisten  | 16        |
| <b>4</b> | <b>ABC der Tätigkeiten und Einnahmen in der Kirchengemeinde</b>   | <b>18</b> |

# Systemwechsel bei der Umsatzbesteuerung in der Kirchengemeinde

## 1.1 Verschärfung der Umsatzbesteuerung kirchlicher Körperschaften

Das Steueränderungsgesetz 2015 hatte einen Systemwechsel bei der Umsatzbesteuerung im Bereich der juristischen Personen des öffentlichen Rechts zur Folge. Die Umsatzsteuerpflichten hinsichtlich sämtlicher wirtschaftlicher und vermögensverwaltender Aktivitäten wurden erheblich ausgeweitet. Während die Umsatzsteuerpflicht bisher nur im Rahmen sog. Betriebe gewerblicher Art und der Land- und Forstwirtschaft bestand, sind zukünftig sämtliche Tätigkeiten oder Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage umsatzsteuerpflichtig, sofern nicht die allgemeinen und für jeden Unternehmer gültigen Befreiungsvorschriften<sup>1</sup> greifen. Der neu eingeführte § 2b UStG befasst sich nur noch mit der Frage der Steuerbarkeit von hoheitlichen Tätigkeiten, die den jPdöR im Rahmen der sog. „öffentlichen Gewalt“ obliegen.

Von dieser Verschärfung sind auch die Kirchen mit ihren ebenfalls als jPdöR verfassten Körperschaften, wie z. B. den Kirchengemeinden, betroffen.

Im Erzbistum Köln haben sämtliche Kirchengemeinden sowie alle anderen jPdöR auf Ortskirchenebene die Übergangsregelung gem. § 27 Abs. 22 UStG in Anspruch genommen und gegenüber der Finanzverwaltung erklärt, die Anwendung der neuen Rechtslage bis längstens zum 01.01.2021 zu verschieben. Mit diesem ersten Schritt bei der Umsetzung der verschärften Umsatzbesteuerung wurde es ermöglicht, die erforderlichen Umstellungen vorzubereiten.

## 1.2 Übergangszeit für Vorbereitungsarbeiten nutzen

Die Verschärfung der Umsatzbesteuerung erfordert umfängliche Vorbereitungs- und Anpassungsmaßnahmen. Die Vorbereitungsarbeiten müssen spätestens 2020 abgeschlossen sein.

Es muss bedacht werden, dass die verspätete, fehlerhafte oder unvollständige Einreichung einer Steuererklärung erhebliche finanzielle und rechtliche Folgen oder Konsequenzen nach sich ziehen kann. Die aktuelle Neuordnung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand hat diese Problemlage nochmals deutlich verschärft.

1) § 4 UStG (Steuerbefreiungen bei Lieferungen und sonstigen Leistungen)  
§ 19 UStG („Besteuerung der Kleinunternehmer“) – sh. auch Ausführungen unter 2.4. und 2.5.

Auf diözesaner und überdiözesaner Ebene sind bereits Vorklärunge herbeigeführt worden. Zum Rechtsstatus kirchlicher Vereine und Verbände auf kirchengemeindlicher Ebene wurden Absprachen getroffen, insbesondere im Hinblick auf Zuordnungen zur Kirchengemeinde als Rechtsträger (vgl. nachfolgende Erläuterungen unter 1.4.). Die Gespräche mit der Finanzverwaltung auf Bundes- und Landesebene zur Auslegung und Umsetzung der neuen Rechtslage auf die kirchlichen KdöR dauern noch an (vgl. auch Erläuterungen unter 3.2.).

In den Kirchengemeinden sind jetzt Schritte einzuleiten, um zeitgerecht den Umstieg auf das neue Steuerrecht sicherstellen zu können. Das gilt unabhängig davon, dass derzeit viele Bausteine auf dem weiteren Weg des Umstellungsprozesses noch nicht geklärt sind.

Um die „Ist-Situation“ zu erfassen, ist eine umfängliche Analyse unabdingbar. Die vor Ort jeweils individuellen Abläufe in der kirchlichen Verwaltung, die Belegflüsse, die Führung von separaten Barkassen, die vereinbarten Regelungen zur Aufzeichnung von Geschäftsvorfällen, u. a. sollten zunächst festgehalten werden. Die Erfassung ist erforderlich, um innerhalb der Kirchengemeinden ermitteln zu können, wo welche steuerlichen Sachverhalte vorhanden oder verborgen sein könnten. Dies war nach der bisherigen Rechtslage aufgrund der großzügigen Regelungen für die Besteuerung der KdöR so nicht erforderlich.

## 1.3 Steuerliche Bestandsaufnahme

Mit den vorbereiteten Checklisten kann die Bestandsaufnahme strukturiert erfasst und dokumentiert werden. Damit soll es ermöglicht werden, vor 2021 einen vollständigen Überblick über die künftige Besteuerung sämtlicher Einnahmen in den Kirchengemeinden zu erhalten.

Sämtliche Einnahmen der Kirchengemeinden sind aufzugreifen und im Hinblick auf die Besteuerung zu klassifizieren. Die Arbeitshilfe selbst dient dazu, im Bedarfsfall Detailfragen zu den einzelnen Tätigkeiten zu klären, um sachgerechte Zuordnungen zu ermöglichen. Auch für eine Begleitung der Bestandsaufnahme durch einen Steuerberater sollen durch die nachfolgenden Erläuterungen Informationen für Abgrenzungsfragen oder spezifische Fallgestaltungen in kirchlichen Tätigkeitsfeldern bereitgestellt werden. In Zweifelsfällen steht Ihnen das Projektteam als Ansprechpartner zur Verfügung. Es ist geplant, die Arbeitshilfe und die Checklisten im Bedarfsfall zu ergänzen oder fortzuentwickeln. Nur durch die sorgfältige Erfassung sämtlicher neuralgischer Sachverhalte, Tätigkeiten und Einnahmen im Bereich der Kirchengemeinde als verantwortlichem Rechtsträger lassen sich die steuerlichen Folgen und ggf. alsdann weiterhin notwendigen Maßnahmen abschätzen.

Es sind drei Checklisten über die steuerpflichtigen, steuerfreien und nicht steuerbaren Leistungen bzw. Einnahmen auszufüllen.

*Hinweis:*

*In Bezug auf die Checkliste „steuerpflichtige Einnahmen“ sei an dieser Stelle angemerkt, dass die Klassifizierung „steuerpflichtig“ zunächst nur dazu dient, eine vorläufige vollständige Bestandsaufnahme zu erreichen.*

*Ob letztendlich tatsächlich die Umsatzsteuer zu erheben und an das örtliche Finanzamt abzuführen ist, kann erst am Ende der Bestandsaufnahme entschieden werden. Maßgebend ist insbesondere die mögliche Anwendung der sog. Kleinunternehmerregelung (vgl. Erläuterungen unter 2.5.). Bei Unterschreitung der im Umsatzsteuergesetz vorgesehenen Brutto-Umsatzgrenze von derzeit 17.500 EUR p. a. bleiben auch die Einnahmen aus diesen Tätigkeiten steuerfrei.*

*Evtl. Änderungen bei Verträgen, Preisgestaltungen, Rechnungen u. Ä. und dabei insbesondere der Ausweis von Umsatzsteuer sind von daher erst am Ende der Übergangsphase – mit Wirkung ab 01.01.2021 – vorzusehen.*

Die Checklisten und insbesondere die neuralgischen Tätigkeiten werden nachfolgend unter Ziff. 3 und 4 umfassend erläutert. Daneben sind einige „Stammdaten“-Blätter vorgesehen, um relevante Informationen über die jeweiligen Verhältnisse in den einzelnen Gemeinden übersichtlich zu erfassen.

Im Einzelnen sind folgende Datenblätter vorgesehen:

#### Deckblatt der Kirchengemeinde (Allgemeine Daten)

Die Erfassung der allgemeinen Stammdaten der Kirchengemeinde soll die Erstellung bzw. Abstimmung einer möglichen Steuererklärung vereinfachen.

#### Optionserklärung gem. § 27 Abs. 22 UStG

Die gegenüber dem örtlichen Finanzamt abgegebene Optionserklärung, wonach die Übergangsregelung bis Ende 2020 in Anspruch genommen wird, sollte den Unterlagen in Ablichtung mit beigefügt werden.

#### Übersicht über die Sondervermögen

Als „Sondervermögen“ sind in diesem Zusammenhang insbesondere größere Einrichtungen, Tätigkeitsbereiche u. Ä. in der Trägerschaft der Kirchengemeinde zu verstehen, die zum einen bereits nach bisheriger Rechtslage als sog. BgAs steuerpflichtig agieren oder aber über eine eigene Verwaltung oder einen eigenen Haushalt verfügen. Diese Bereiche sind im Hinblick auf die steuerliche Bestandsaufnahme von besonderer Bedeutung (sh. Erläuterungen unter 2.2. – Die Kirchengemeinde als „Unternehmer“). Sofern vorhanden, sollten die Ansprechpartner für die jeweiligen Einrichtungen mit aufgenommen werden.

#### Übersicht Kirchliche Vereine, Gruppierungen und Verbände auf kirchengemeindlicher Ebene (rechtlich selbstständig / rechtlich unselbstständig)

Hier sollen die im Bereich der Ortskirchengemeinde agierenden kirchlichen Vereine, Gruppierungen und Verbände erfasst werden. Im Detail vgl. hierzu nachfolgende Erläuterungen unter 1.4.

#### Checklisten „steuerpflichtige Einnahmen“, „steuerfreie Einnahmen“ und „nicht steuerbare Einnahmen“

sh. im Detail: Erläuterungen unter Ziff. 3 und 4

#### Anlagen beifügen

Ggf. sollten neben den Stammdaten und den Checklisten weitergehende Dokumente, wie z. B. Duplikate, Vertragsmuster, Kopien von Abrechnungen, zusammengetragen und vorgehalten werden, da diese für eine sich anschließende Beurteilung sowie für möglicherweise notwendige Änderungen von Bedeutung sein können.

#### Beispiele:

- Abrechnung Pfarrfest
- Mustervertrag über kurzfristige Vermietungen im Pfarrheim

### 1.4 Abgrenzung gegenüber selbstständigen kirchlichen Vereinen, Gruppierungen und Verbänden auf kirchengemeindlicher Ebene

Dem Rechtsträgerprinzip entsprechend sind Abgrenzungen gegenüber selbstständigen kirchlichen Vereinen, Gruppierungen und Verbänden auf kirchengemeindlicher Ebene vorzunehmen. Die Vorbereitung auf die künftigen Regelungen der Umsatzbesteuerung macht eine juristisch eindeutige Zuordnung dieser örtlichen Untergliederungen entweder zur Kirchengemeinde als KdöR oder zur jeweiligen Verbandssphäre erforderlich. Ggf. sind Klärungen im Hinblick auf die Einnahmen und Ausgaben dieser Vereine und Verbände sowie deren Konten zu initiieren.

Bei gemeinsamen Veranstaltungen mit der Kirchengemeinde als KdöR sind Absprachen in Bezug auf den jeweiligen verantwortlichen Veranstalter vorzusehen, um Erträge und Aufwendungen sachgerecht zuordnen zu können (vgl. nachfolgende Erläuterungen unter 1.5.).

Auch wenn sich die kirchlichen Vereine und Verbände mit ihren Untergliederungen oder Ortsgruppen pastoral als Teil der Kirchengemeinde verstehen, so sind sie rechtlich in der Regel als eigenständige, von den Kirchengemeinden als KdöR juristisch abzugrenzende Organisationseinheiten zu qualifizieren. Es handelt sich entweder um rechtsfähige oder

nichtrechtsfähige Vereine. Im Zweifel muss eine rechtliche Statusklärung anhand der jeweiligen Satzungslage erfolgen.

Organisationseinheiten sind der jeweiligen Kirchengemeinde als Rechtsträger zuzuordnen, wenn deren Satzung oder diözesane Ordnungen dies eindeutig besagen, z.B. für die Kirchenchöre die „Ordnung für die kirchenmusikalischen Gruppen in der Erzdiözese Köln“ vom 13.06.2016 (§ 1 Abs. 1). Auch Messdienergruppen sind grundsätzlich dem kirchengemeindlichen Bereich als KdöR zuzuordnen.

#### Hinweis:

*Mit Hilfe der im Rahmen der Stammdaten vorgesehenen Auflistungen „Übersicht Kirchliche Vereine, Gruppierungen und Verbände auf kirchengemeindlicher Ebene (rechtlich selbstständig / rechtlich unselbstständig)“ sollen die rechtlichen Zuordnungen zur Kirchengemeinde als KdöR unterstützt werden.*

Ist eine örtliche Organisationseinheit nicht der Kirchengemeinde als KdöR zuzuordnen, agiert sie also rechtlich selbstständig, ergeben sich folgende Konsequenzen, die ggf. in der Vergangenheit nicht immer vollzogen worden sind:

1. Die Einnahmen dieser Vereine und Verbände gehören nicht zur Kirchengemeinde als KdöR. Diese Eigenständigkeit hat zur Konsequenz, dass Geldtransaktionen nicht über Kirchenkonten abgewickelt werden dürfen.
2. Ggf. sind bisher über die Kirchengemeinde laufende Konten aufzulösen und auf die Vereine und Verbände zu übertragen. Konten von unselbstständigen Gruppierungen sind in die Buchhaltung der Kirchengemeinde zu übernehmen.
3. Mit den Vertretern der Ortsgruppen ist Kontakt aufzunehmen, und es sind ggf. Klärungen und Änderungen bis zum Umstieg auf das verschärfte Umsatzsteuerrecht zum 01.01.2021 vorzunehmen.

Die vorstehenden Anmerkungen können aufgrund der Vielgestaltigkeit des verbandlichen Lebens und seiner diversen Organisationsformen nicht auf alle örtlichen Vereine und Verbände übertragen werden. Die Diözesanvorstände sind über die v. g. Folgewirkungen für ihre örtlichen Untergliederungen informiert worden. Im Zweifelsfall sollten sich die örtlichen Vereine und Verbände mit ihren Vorständen auf diözesaner Ebene in Verbindung setzen.

### 1.5 Wer tritt als Veranstalter auf? Wer trägt die Einrichtung?

Es ist bei jeder Tätigkeit, jeder Einrichtung und insbesondere jeder Veranstaltung auf Ebene der Kirchengemeinde zu klären, welche juristische Person die Trägerschaft innehat bzw. als verantwortlicher Veranstalter auftritt.

Viele Veranstaltungen und Angebote auf Ortskirchenebene werden in Kooperation der unterschiedlichen Vereine und Verbände und der Kirchengemeinden als KdöR geplant und gestaltet. Manchmal wissen die Beteiligten auch nicht, ob sie als Kirchengemeinde oder Verband auftreten. Eine Ursache hierfür ist, dass die Gruppen teilweise personenidentisch sind (z. B. die „Veranstalter“ eines Seniorencafés gehören sowohl der kfd als auch dem Pfarrgemeinderat an). Dem Rechtsträgerprinzip entsprechend ist es unabdingbar, auf Zukunft hin von vornherein die Frage des verantwortlichen Veranstalters verbindlich zu vereinbaren. Es ist festzulegen, „auf wessen Namen und Rechnung“ Einnahmen erzielt werden. Nur so lassen sich klare und für die Frage der Umsatzbesteuerung unverzichtbare Zuordnungen der Einnahmen und Ausgaben sicherstellen.

Auch bei gleichberechtigten Kooperationen muss die „Federführung“ geklärt werden.

Der Kirchengemeinde als Rechtsträger sind Tätigkeiten von rechtlich unselbstständigen Gruppen bzw. Einrichtungen zuzuordnen, die auf der kirchengemeindlichen Ebene agieren und ihre Einnahmen „im Namen und auf Rechnung“ der Gemeinde erzielen.

**Beispiele:**

- Messdiener – Waffelverkauf beim Pfarrfest
- Familienkreis – Verkauf Weihnachtsbäume „im Namen und auf Rechnung der Kirchengemeinde“
- Kirchenchor (sofern nicht selbstständig) – Verkauf von Speisen und Getränken im Rahmen eines Konzertes
- Dritte-Welt-Gruppen – Sponsoringeinnahmen

Nicht zu erfassen sind „Einnahmen“ zur Finanzierung privat organisierter Ausflüge und Feiern.

In den Checklisten sind allein die der Kirchengemeinde als jPdöR zuzuordnenden Tätigkeiten und Einnahmen zu erfassen.

Nachfolgend wird – sofern in Betracht kommend – wiederholt auf diese Klärung der Zuständigkeit bei Tätigkeiten und Veranstaltungen hingewiesen.

### 1.6 Selbstständige Vermögensmassen in den Kirchengemeinden (z. B. Pfarrfonds)

Zu beachten ist, dass neben der Kirchengemeinde ggf. weitere juristische Personen des öffentlichen Rechts auf Ortskirchenebene (Stellenvermögen, Fabrikvermögen) unternehmerisch im Sinne des UStG agieren können. Diese rechtlich selbstständigen Vermögensmassen wurden in der Optionserklärung gegenüber dem örtlichen Finanzamt gesondert erfasst.

Insofern sind auch für diese Vermögensmassen grundsätzlich die Checklisten zu erstellen. In aller Regel dürften jedoch allein vermögensverwaltende Tätigkeiten erbracht werden, die bisher nicht steuerbar waren und zukünftig i. d. R. über die allgemeingültigen Befreiungsnormen des UStG<sup>2</sup> steuerfrei sind. Nur ausnahmsweise dürfte insofern eine Umsatzsteuerpflicht anzunehmen sein (Beispiele: Vermietung von gewerblichen Objekten mit Option zur Umsatzsteuer, land- und forstwirtschaftliche Umsätze).

# Allgemeines zur Umsatzbesteuerung in der Kirchengemeinde

## 2.1 Grundlagen

Der Umsatzsteuer unterliegen unter anderem Lieferungen (z. B. Verkäufe von Gegenständen) und sonstige Leistungen (z. B. Dienstleistungen), die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Eine Leistung ist grundsätzlich nur dann steuerbar, wenn ein Leistungsaustausch stattgefunden hat. Der Leistungsaustausch setzt eine Leistung und eine Gegenleistung sowie eine wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung voraus.

Steuerbare Umsätze können steuerpflichtig oder aufgrund von allgemeinen Befreiungstatbeständen des Umsatzsteuergesetzes steuerfrei sein (sh. auch nachfolgende Erläuterungen unter 2.4.).

Außerdem muss ein Unternehmer dann keine Umsatzsteuer ausweisen und entrichten, wenn er die sogenannte Kleinunternehmerregelung anwendet (sh. auch nachfolgende Erläuterungen unter 2.5.).

Der Kostendeckungsgrad bzw. die Gewinnerzielungsabsicht spielt bei der umsatzsteuerlichen Beurteilung prinzipiell keine Rolle. Dementsprechend sind auch vollständige oder anteilige Kostenumlagen oder -erstattungen umsatzsteuerbar.

Nicht zu berücksichtigen ist hingegen der sog. nicht steuerbare Innenumsatz.

**Beispiel:**

Die kfd und die Messdienergruppe entrichten für die Benutzung einer Kegelbahn jeweils ein Entgelt an die „Kirchenkasse“.

- Die Einnahmen der Kirchengemeinde aus der Überlassung an die kfd – als selbstständige Gruppierung der Kirchengemeinde – sind steuerpflichtig und damit in der Steuererklärung zu berücksichtigen.
- Die Einnahmen der Kirchengemeinde aus der Überlassung an die Messdiener – als unselbstständige Gruppierung der Kirchengemeinde – sind als Innenumsatz nicht steuerbar und damit in der Steuererklärung nicht zu berücksichtigen.

Vgl. auch vorstehende Erläuterungen zu den Stammdaten „Gruppierungen und Verbände in der Kirchengemeinde“

Es sind die „Brutto“-Einnahmen zu erfassen, also nicht etwa der Saldo aus Einnahmen und Ausgaben.

Aus Eingangsrechnungen, die seinen unternehmerischen Bereich betreffen, kann ein Unternehmer unter bestimmten Voraussetzungen die ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer von seiner Umsatzsteuerschuld absetzen. Der Differenzbetrag („Zahllast“) ist an die Finanzverwaltung abzuführen. Bei einem Vorsteuerüberhang erfolgt eine ausgleichende Erstattung durch die Finanzverwaltung.

2) insb. § 4 Nr. 8: Zinseinnahmen, § 4 Nr. 9 a Erbbaurechte, § 4 Nr. 12 a Vermietungen, Verpachtungen



## 2.2 Die Kirchengemeinde als „Unternehmer“

Eine Grundvoraussetzung für die Umsatzbesteuerung ist, dass die Leistung durch einen „Unternehmer“ erbracht wurde. Hinsichtlich der unternehmerischen Betätigung auf der Ebene der jPdöR, und damit auch der Kirchengemeinden, knüpfte das Umsatzsteuergesetz bisher an das Vorliegen eines Betriebs gewerblicher Art (BgA) aus dem Körperschaftsteuerrecht an. Aufgrund der großzügigen Umsatzgrenze zur Annahme eines BgAs (ab 2015: je Einrichtung bzw. Tätigkeitsart 35.000 EUR p. a.) mussten wirtschaftliche Tätigkeiten bisher regelmäßig nicht der Umsatzsteuer unterworfen werden. Einnahmen aus vermögensverwaltenden und hoheitlichen Tätigkeiten waren generell von der Besteuerung ausgenommen.

Die Unternehmereigenschaft wurde durch das Steueränderungsgesetz 2015 grundlegend geändert. Die Anknüpfung an den BgA-Begriff wurde aufgehoben. Für die Beurteilung der Unternehmereigenschaft der Kirchengemeinde sind nunmehr die allgemeinen Regelungen des Umsatzsteuergesetzes maßgeblich<sup>3</sup>. Danach ist die Kirchengemeinde grundsätzlich als Unternehmer anzusehen, wenn sie selbstständig eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen (wirtschaftliche Tätigkeit) ausübt. Der neu eingeführte § 2b UStG befasst sich nur noch mit der Frage der Steuerbarkeit von Tätigkeiten, die den jPdöR im Rahmen der sog. „öffentlichen Gewalt“ obliegen. Sofern keine größeren Wettbewerbsverzerrungen vorliegen, gelten die jPdöR im Rahmen dieser Tätigkeiten nicht als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes.

Der Systemwechsel hat zur Folge, dass die Kirchengemeinde generell als Unternehmer tätig wird, sobald sie Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage erbringt. Steuerbar werden dementsprechend auch Einnahmen aus der Vermögensverwaltung. Die Höhe der erzielten Umsätze ist irrelevant.

Sämtliche steuerbaren Umsätze und Vorsteuerbeträge der Kirchengemeinde als Rechtsträger sind in einer „Gesamt“-Steuererklärung zu erfassen. Evtl. bereits steuerpflichtig geführte Einrichtungen der Kirchengemeinde sind insofern bei der Bestandsaufnahme mitzubersichtigen. Für die Steuererklärung müssen sodann die Daten sämtlicher steuerbarer Einnahmen hinzuaddiert bzw. zusammengeführt werden. An dieser Stelle wird die Änderung zwischen bisheriger und neuer Rechtslage erkennbar, wie das folgende Beispiel zeigt:

*Beispiel:*

*Eine Kirchengemeinde betreibt ein Kolpinghaus als BgA. Die steuerpflichtigen Umsätze belaufen sich auf jährlich 45.000 EUR. Daneben werden Anzeigen für die Gemeindebriefe eingeworben, womit ein Jahresumsatz von 250 EUR erwirtschaftet wird. Gleichzeitig erlöst die Gemeinde aus dem Verkauf von Speisen und Getränken beim Pfarrfest, bei einem Basar etc. weitere 5.000 EUR. Aus der Verpachtung von Landflächen und der langfristigen Wohnraum-Vermietung vereinnahmt die Gemeinde schließlich 9.000 EUR.*

Bisherige Rechtslage:

Nur mit dem BgA Kolpinghaus ist die Kirchengemeinde steuerpflichtig. Bezogen auf die wirtschaftlichen Tätigkeiten „Sponsoring“ und „Verkauf von Speisen und Getränken“, wird die für die Annahme eines BgA relevante Umsatzgrenze von jeweils 35.000 EUR jeweils nicht erreicht. Die Miet- und Pachteinahmen sind der nicht steuerbaren Vermögensverwaltung zuzuordnen.

Neue Rechtslage:

Die Begriffe des BgA und der Vermögensverwaltung sind für die Frage der Umsatzsteuerpflicht der jPdöR ohne Bedeutung. Die Kirchengemeinde ist für den Betrieb des Kolpinghauses sowie für die in den Bereichen des Sponsorings und des Speisen- und Getränkeverkaufs erzielten Einnahmen steuerpflichtig. Die Miet- und Pachteinahmen werden steuerbar, bleiben aber steuerfrei<sup>4</sup>. In der Umsatzsteuererklärung sind diese „steuerbaren, aber steuerfreien“ Einnahmen gleichwohl mit zu erfassen (Anlage UR).

Des Weiteren haben die Kirchengemeinden besondere Umsatzsteuerpflichten zu beachten, die gegebenenfalls unabhängig von einer unternehmerischen Betätigung anzuwenden sind (vgl. Erläuterungen unter 2.6.).

## 2.3 Nicht steuerbare Einnahmen

Auf die „nicht steuerbaren Einnahmen“ findet das Umsatzsteuergesetz keine Anwendung. Sie sind somit nicht in der Steuererklärung zu erfassen. Gleichwohl sollten auch diese Einnahmen in der Bestandsaufnahme mitberücksichtigt werden (sh. Checkliste „nicht steuerbare Einnahmen“), um einen vollständigen Überblick über die Einnahmen der Kirchengemeinde zu ermöglichen. Zudem können ggf. noch unklare Klassifizierungen dokumentiert werden (sh. Erläuterungen unter 3.2.).

Mangels Leistungsaustausch werden u. a. folgende „nicht steuerbare Einnahmen“ erzielt:

- „echte Zuschüsse“ (z. B. Kirchensteuerzuweisungen, Zuschüsse Kommune)
- Spenden
- „echter Schadensersatz“ (z. B. Entschädigungen durch Versicherungen)

Weiterhin können „nicht steuerbare Einnahmen“ aus Tätigkeiten resultieren, bei denen die Kirchengemeinde nicht als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes auftritt. Wie vorstehend unter Ziff. 2.2. dargelegt, gilt dies zum einen für Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt ohne größere Wettbewerbsverzerrungen, z. B.:

- Friedhof (Aufgaben des Bestattungswesens, insb. Grabaushebung, Sargaufbahrung, Schmückung des ausgehobenen Grabes, Durchführung der Trauerfeier)
- Kindergärten/Kindertagesstätten/Kinderhorte (Elternbeiträge)

Zum anderen bleiben auch Einnahmen aus sogenannten Hilfsgeschäften in der Regel unberücksichtigt<sup>5</sup>, z. B.: Verkauf bzw. Verwertung von Gegenständen und Materialien (z. B. Abgabe gebrauchter PCs, Möbel etc.) zu den v. g. Beispielen: sh. Erläuterungen unter 4.

Hinsichtlich der Ausnahmetatbestände des § 2b UStG in Bezug auf die steuerrelevante Unternehmereigenschaft der kirchlichen KdöR finden noch Beratungen mit der Finanzverwaltung statt. Die neuralgischen Einnahmen bzw. Tätigkeiten wurden zunächst dem steuerbaren Bereich der Kirchengemeinde zugeordnet. Eine endgültige Auslegung im Sinne des § 2b UStG ist damit nicht verbunden.

## 2.4 Allgemeingültige Befreiungstatbestände des Umsatzsteuergesetzes

Das Umsatzsteuergesetz sieht insbesondere in § 4 allgemeine Steuerbefreiungen vor, die generell angewandt werden, z. B.:

- Zinserträge aus Kapitalanlagen
- Erbbauzinsen
- Grundstücksverkäufe
- Vermietungen und Verpachtungen (mit diversen steuerpflichtigen Ausnahmen)
- Umsätze kultureller Einrichtungen und Veranstaltungen der öffentlichen Hand, z. B. Kirchenführungen, Konzerte, Büchereien. Entsprechende Einrichtungen der Kirchengemeinden bedürfen einer Bescheinigung der Bezirksregierung als zuständiger Landesbehörde.
- Fortbildungen, Schulungen und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die u. a. von jPdöR durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Kostendeckung verwendet werden.
- Jugendfahrten, Ferienbetreuung und andere Leistungen der Jugendhilfe, wenn diese u. a. von Kirchen und Religionsgemeinschaften des öffentlichen Rechts erbracht werden.

3) § 2 Absatz 1 UStG

4) § 4 Nr. 12 a UStG

5) vgl. BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (Anwendungsfragen des § 2b UStG), Rz. 19 und 20

Auf einige dieser Steuerbefreiungen kann verzichtet werden, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.<sup>6</sup>

## 2.5 Besteuerung als Kleinunternehmer

Nach der sogenannten Kleinunternehmerregelung<sup>7</sup> muss ein Unternehmer dann keine Umsatzsteuer entrichten, wenn die steuerpflichtigen Brutto-Einnahmen aus seiner gesamten unternehmerischen Betätigung im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 EUR nicht überstiegen haben und im laufenden Kalenderjahr 50.000 EUR voraussichtlich nicht übersteigen werden. Ein Kleinunternehmer ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.<sup>8</sup>

Zum maßgebenden Gesamtumsatz<sup>9</sup> gehören nicht Einfuhren aus dem Drittland und der sog. innergemeinschaftliche Erwerb. Auch steuerfreie Umsätze sind nicht mit in den Gesamtumsatz einzubeziehen.

Führt der Unternehmer Umsätze aus, die einer Margenbesteuerung unterliegen, ist nicht die Marge, sondern die Einnahme bei der Prüfung des Gesamtumsatzes zu berücksichtigen (z. B. Reiseleistungen – sh. Erläuterungen unter 4. zu „Reisen – vereinnahmte Entgelte“). Ähnliches gilt dann, wenn ein Land- oder Forstwirtschaftsbetrieb besteht und hier die Umsätze der Durchschnittsbesteuerung unterworfen werden (sh. Erläuterungen unter 4. zu „Land- und forstwirtschaftliche Umsätze“). Für die entsprechende Umsatzermittlung sind die tatsächlichen land- und forstwirtschaftlichen Umsätze zu berücksichtigen.

Auf die Kleinunternehmerregelung kann gegenüber dem Finanzamt verzichtet werden.<sup>10</sup> Eine solche Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre.

Es besteht generell die Verpflichtung, eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung an das Finanzamt zu übermitteln. Kleinunternehmer dürfen in ihren Rechnungen keine Umsatzsteuer ausweisen. Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er zum gesonderten Ausweis der Steuer nicht berechtigt ist, schuldet den ausgewiesenen Betrag.<sup>11</sup>

Die Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes müssen von allen Unternehmern beachtet werden.

## 2.6 Sonderfälle: innergemeinschaftlicher Erwerb, Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

### Sonderfall:

*Eine Kirchengemeinde beabsichtigt, über ein niederländisches Unternehmen ein Glockenspiel zu erwerben (sog. „innergemeinschaftlicher Erwerb“)*

Der Bezug von Waren innerhalb des Gemeinschaftsgebiets der Europäischen Union wird im Rahmen des sogenannten innergemeinschaftlichen Erwerbs der Umsatzbesteuerung beim Erwerber unterworfen,<sup>12</sup> sofern es sich hierbei um einen Unternehmer oder eine jPdöR (z. B. eine Kirchengemeinde) handelt.

Hier muss der Erwerber die deutsche Umsatzsteuer berechnen. Diese ist dann direkt an das Finanzamt und nicht – wie üblich im Rahmen der Rechnung – an den Vertragspartner zu entrichten.

Diese Verpflichtung gilt grundsätzlich auch dann, wenn der erworbene Gegenstand dem hoheitlichen Aufgabenbereich zuzuordnen ist.

6) Optionsrecht gem. § 9 UStG

9) § 19 Abs. 3 UStG

12) vgl. § 1 a UStG

7) § 19 UStG

10) Optionsrecht gem. § 19 Abs. 2 UStG

8) § 19 Abs. 1 Satz 4 UStG

11) § 14 c Abs. 2 Satz 1 UStG

Zur Teilnahme am innergemeinschaftlichen Warenverkehr ist beim Bundeszentralamt für Steuern eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nr.) zu beantragen.<sup>13</sup>

Zur Vereinfachung hat der Gesetzgeber für jPdöR, die Gegenstände nicht für ihr Unternehmen erwerben, eine Erwerbsschwelle von jährlich 12.500 EUR vorgesehen. Bis zu dieser Grenze muss der innergemeinschaftliche Erwerb nicht der deutschen Umsatzsteuer unterworfen werden.

Auf die Anwendung dieser Ausnahmeregelung kann die jPdöR jedoch verzichten. Als Verzicht gilt die Verwendung einer dem Erwerber erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer gegenüber dem Lieferer.<sup>14</sup>

### Sonderfall:

*Eine Kirchengemeinde bezieht eine Dienstleistung von einem im Ausland ansässigen Unternehmer<sup>15</sup>*

Erbringt ein Unternehmer mit Sitz im Ausland (Europäische Union oder Drittland) eine „sonstige Leistung“ (u. a. Dienstleistungen, Werksleistungen, Gebrauchs- und Nutzungsüberlassungen) an eine jPdöR, kann die sonstige Leistung der Umsatzbesteuerung in Deutschland unterliegen.

Maßgebend ist die Ortsbestimmung gem. § 3a UStG. Der Leistungsort ist abhängig davon, ob die jPdöR Unternehmer ist oder ob ihr eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nr.) erteilt worden ist, sowie von der Art der Leistung.

Es ist davon auszugehen, dass ab dem Jahr 2021 jede Kirchengemeinde zumindest teilweise unternehmerisch tätig ist. Das hat zur Folge, dass ab dem 01.01.2021 von wenigen Ausnahmen abgesehen,<sup>16</sup> alle „sonstigen Leistungen“, die von einem im Ausland ansässigen Unternehmer bezogen werden, der Umsatzbesteuerung in Deutschland unterliegen. Das gilt unabhängig davon, ob die Leistung für den unternehmerischen Bereich, für den hoheitlichen Bereich oder gleichzeitig für beide Bereiche ausgeführt wird.

Die Kirchengemeinde muss infolgedessen die deutsche Umsatzsteuer berechnen. Diese ist dann direkt an das Finanzamt und nicht – wie üblich im Rahmen der Rechnung – an den Vertragspartner zu entrichten.

Die Kirchengemeinde muss dem leistenden Unternehmer gegenüber – soweit vorhanden – ihre UID-Nr. verwenden, damit dieser den Leistungsort zutreffend bestimmen kann. Verfügt sie nicht über eine UID-Nr., hat sie dem Leistenden die Verwendung anderweitig zu bestätigen.

13) § 27a UStG

14) § 1a Abs. 4 UStG

15) vgl. im Detail: OFD Niedersachsen vom 2. November 2016 „MERKBLATT Bestimmung des Ortes von sonstigen Leistungen, die durch im Ausland ansässige Unternehmer an inländische juristische Personen öffentlichen Rechts ausgeführt werden“ (Stand: Oktober 2016; S 7117 – 65 – St 174 – juris)

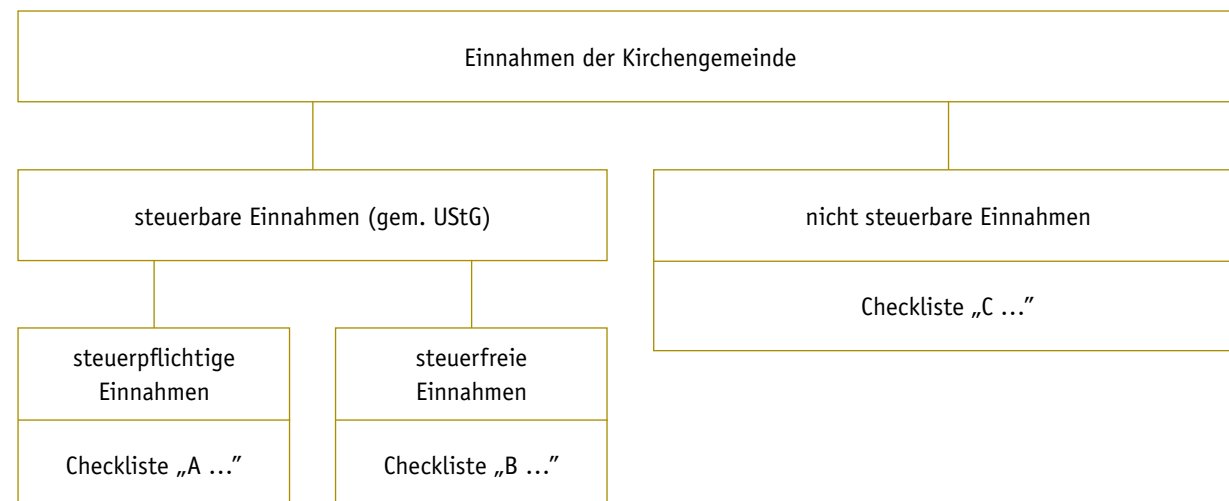
16) Ausnahmen können sich bei Personenbeförderungen durch EU- oder Drittlandsunternehmer oder bei Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen und deren Begutachtung in einem Drittland ergeben.

# Checklisten zur Erfassung und Klassifizierung der Einnahmen in der Kirchengemeinde

Wie bereits vorstehend ausgeführt, soll mit den Checklisten die steuerrelevante Ist-Situation in der einzelnen Kirchengemeinde strukturiert erfasst werden. Diese Bestandsaufnahme kann damit eine wesentliche Grundlage für evtl. erforderliche Anpassungsarbeiten bilden. Außerdem können die Listen als Arbeitsgrundlage für ggf. ab 2021 notwendige Steuererklärungen herangezogen werden.

## 3.1 Zur Unterscheidung der Checklisten „steuerpflichtige Einnahmen“, „steuerfreie Einnahmen“ und „nicht steuerbare Einnahmen“

Die Checklisten dienen zur Erfassung und umsatzsteuerlichen Klassifizierung sämtlicher Einnahmen der Kirchengemeinde nach folgender Systematik:



Bezogen auf die konkrete Tätigkeit, ist zunächst eine Unterscheidung zwischen „steuerbaren“ und „nicht steuerbaren“ Einnahmen vorzunehmen.

Steuerbare Einnahmen setzen nach Maßgabe des UStG grundsätzlich voraus, dass Leistungen vorliegen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt und im Rahmen seines Unternehmens ausführt (vgl. auch 2.1. und 2.2.).<sup>17</sup>

Erst wenn ein Vorgang in den sachlichen und persönlichen Anwendungsbereich des deutschen Steuerrechts fällt, wenn der Vorgang also steuerbar ist, ist zu prüfen, ob eine Steuerpflicht („steuerpflichtige Einnahmen“) oder eine Steuerbefreiung („steuerfreie Einnahmen“ – vgl. 2.4.) vorliegt.

Anders als die „nicht steuerbaren Einnahmen“ (vgl. 2.3.) sind alle steuerbaren Einnahmen in den Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuererklärungen zu erfassen. Und nur bei den steuerbaren Einnahmen sind die besonderen steuerlichen Anforderungen z. B. hinsichtlich der Dokumentation der Belege und der Rechnungserstellung zu beachten.

## 3.2 Vorläufige Klassifizierung von Tätigkeiten bei bestehendem Klärungsbedarf

In aller Regel ist die umsatzsteuerliche Klassifizierung der Tätigkeiten aufgrund der rechtlichen Vorgaben unstrittig. Bei einigen Punkten wird es insbesondere durch angestrebte Abstimmungen mit der Finanzverwaltung ggf. noch zu Änderungen kommen. Im Zweifelsfall wurden die neuralgischen Tätigkeiten der Kirchengemeinden zunächst dem steuerbaren Bereich (und damit den Checklisten „steuerpflichtige Einnahmen“ oder „steuerfreie Einnahmen“) zugeordnet, um eine Risikoabschätzung vorzunehmen. Insofern ist damit auch keine endgültige Auslegung im Sinne des § 2b UStG verbunden.

Vgl. farblich hervorgehobene Hinweise bei den Erläuterungen und Anmerkungen zu den einzelnen Einnahmen bzw. Tätigkeiten unter 4.

## 3.3. Zum Aufbau der Checklisten

Nachfolgend einige Informationen zu den „Spalten-Überschriften“ in den beiden Checklisten:

zu A: „Tätigkeiten“

Es sind sämtliche Einnahmen zu erfassen, die der Kirchengemeinde als Rechtsträger zuzuordnen sind.

zu B: „vorhanden (ja/nein)“

Für die steuerliche Bestandsaufnahme ist es unabdingbar, dass die Checklisten vollständig gesichtet werden (vgl. auch Vollständigkeitserklärung am Schluss der Liste). Ggf. ist ein „Nein“-Kreuz zu setzen. Nur bei einem „Ja“-Kreuz sind die weiteren Spalten zu bearbeiten.

zu C: „Einnahmen – Gesamthöhe im letzten Kalenderjahr (EUR)“

Die Einnahmen sind „brutto“, d. h. nicht saldiert mit Ausgaben, zu erfassen. Dies betrifft insbesondere Abrechnungen von (Pfarr-)Festen und ähnlichen Veranstaltungen. Entscheidend für die steuerliche Würdigung ist nicht der Überschuss einer Veranstaltung, sondern es sind die tatsächlich erzielten Einnahmen zu erfassen.

17) § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG



Falls nur ein saldiertes Ergebnis (z. B. Pfarrfest = Überschuss 5.000 EUR) vorliegt, dann sind die Gesamteinnahmen, basierend auf dem saldierten Ergebnis, zu schätzen (Gesamteinnahmen Pfarrfest: 20.000 EUR; zugehörige Gesamtausgaben: 15.000 EUR).

Sollte eine Schätzung vorgenommen worden sein, ist in Spalte F ein entsprechendes Kreuz zu setzen, da nur so eine Risikoabwägung bzgl. der Gesamthöhe aller Einnahmen vorgenommen werden kann.

Sofern z. B. für mehrere Pfarrfeste unterschiedliche „Qualitäten“ bei der Buchführung und den Belegen vorliegen, kann dies in einer ergänzenden Darstellung/Auflistung verdeutlicht werden.

**Beispiel:**

„4 Pfarrfeste im Jahr 2017: Für 2 Pfarrfeste sind sämtliche Einnahmen und Ausgaben vollständig und belegmäßig (über die FiBu der Rendantur) erfasst. Für die beiden weiteren Pfarrfeste liegen nur Bestandsaufnahmen aus Barkassen als Gewinn-Saldo vor. Es wird veranlasst, dass auch diese Pfarrfeste künftig mit allen Belegen und mit „Brutto“-Einnahmen und -Ausgaben erfasst werden.“

Sollte in der betreffenden Tätigkeitsart bereits Umsatzsteuer aus einem BgA abgeführt werden, bitte an dieser Stelle auf Grund der am Ende der Tabelle folgenden Berechnungsfunktion die insofern vereinnahmten Gesamtentgelte inkl. der Umsatzsteuer eintragen (d.h. „brutto“ im umsatzsteuerlichen Sinne).

**zu D: Umsatzsteuersatz (nur in Checkliste „steuerpflichtige Einnahmen“)**

Zur Information wurde in Spalte D der im Umsatzsteuergesetz vorgesehene Steuersatz hinterlegt.

**zu E: „USt wird (teilweise) bereits abgeführt“**

Bitte „ja“ eintragen, sofern in der betreffenden Tätigkeitsart bereits Umsatzsteuer aus einem BgA abgeführt wird.

**zu F: „Einnahmen – nur geschätzte Angaben möglich“**

Ggf. ankreuzen.

Spätestens ab dem 1. Januar 2021 müssen alle Einnahmen mit ordnungsgemäßen Belegen erfasst werden.

**zu G: „Erfassung“**

Es ist zu prüfen, ob die relevanten Einnahmen bereits über die Finanzbuchhaltung der Rendanturen erfasst sind. Sofern dies der Fall ist, kann die Höhe der Einnahmen direkt bei der jeweiligen Rendantur erfragt werden.

Sollten noch Einnahmen und Ausgaben in örtlichen Nebenbuchhaltungen bestehen, sollten diese ebenfalls in die Finanzbuchhaltung der Rendantur übernommen werden. Separate Nebenkassen entsprechen i. d. R. nicht den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung und stellen hinsichtlich der steuerlichen Vorschriften ein erhebliches Haftungsrisiko für den Kirchenvorstand dar. Der Kirchenvorstand sollte die Einzelheiten mit der Rendantur erörtern.

**zu H: „Vorhandene Unterlagen / a) Verträge b) Rechnungsbelege c) Abrechnung Barkasse d) Sonstiges“**

Bitte entsprechenden Buchstaben eintragen, bei d) mit ergänzendem Hinweis.

**zu I bis O:**

Hier können die der Tätigkeitsart direkt zuordenbaren (Jahresgesamt-)Ausgaben erfasst werden, um das Potential an abziehbarer Vorsteuer aus Eingangsrechnungen festzustellen.

An dieser Stelle sollen die Eingangsrechnungsbeträge auf Grund der am Ende der Tabelle folgenden Berechnungsfunktion getrennt nach (umsatzsteuerlichem) Nettoentgelt und der darauf entfallenden Umsatzsteuerbeträge eingetragen werden.

Sollten allgemeine oder besondere einzelne Ausgaben in unterschiedliche (steuerpflichtige und/oder steuerfreie und/oder nicht steuerbare) Tätigkeitskategorien einfließen, müssen die Ausgaben und die Vorsteuerbeträge aufgeteilt werden (sachgerechter – ggf. geschätzter – Vorsteuerschlüssel).

**zu P: „Ansprechpartner in der Kirchengemeinde“**

In den Stammdaten der Kirchengemeinde sollte u. a. ein allgemeiner Ansprechpartner für Steuerfragen im Kirchenvorstand vermerkt werden.

In der Spalte H können daneben für die jeweiligen Tätigkeiten – soweit vorhanden – besondere Ansprechpartner vermerkt werden.

**zu Q: „Anmerkungen/Hinweise“**

In dieser Spalte können Unklarheiten, Fragen etc. notiert werden. Ggf. können hierzu entsprechende Anlagen beigefügt werden.

# ABC der Tätigkeiten und Einnahmen in der Kirchengemeinde

## Hinweis:

Die Checklisten und die nachfolgenden Anmerkungen dienen zunächst nur der Klassifizierung der einzelnen Tätigkeiten und Einnahmen/Ausgaben der Kirchengemeinde.

Ob „steuerpflichtige Einnahmen“ letztendlich tatsächlich die Erhebung der Umsatzsteuer und die Abführung an das örtliche Finanzamt zur Folge haben, kann erst am Ende der Bestandsaufnahme entschieden werden. Maßgebend ist insbesondere die mögliche Anwendung der sog. Kleinunternehmerregelung (vgl. Erläuterungen unter 2.5.).

## Anzeigen (A 1)

Werbeanzeigen werden u. a. im Pfarrbrief, in Schaukästen sowie auf Eintrittskarten veröffentlicht.

Einnahmen aus Werbeanzeigen sind nur dann unter A 1 in der Checkliste zu erfassen, wenn die Kirchengemeinde eine aktive Gegenleistung erbringt und demgemäß ein steuerpflichtiger Leistungsaustausch vorliegt.

Werbeeinnahmen können auch in der Form von Rabatten gewährt werden, als „Gegenleistung“ für eine Anzeige (z. B. die Druckerei der Pfarrzeitschrift gewährt einen Nachlass auf die Druckkosten und darf dafür „kostenlos“ eine Anzeige schalten).

Weist die Kirchengemeinde auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, im Pfarrbrief, auf ihrer Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hin, erbringt die Kirchengemeinde insoweit keine Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten erfolgen. Dies gilt auch, wenn der Sponsor auf seine Unterstützung in gleicher Art und Weise lediglich hinweist. Dagegen ist von einer Leistung des Zuwendungsempfängers an den Sponsor auszugehen, wenn dem Sponsor das ausdrückliche Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten.<sup>18</sup>

Zur Unterscheidung steuerfrei/steuerpflichtig: sh. Erläuterungen zu Sponsoring (Steuerfreie Werbeeinnahmen können unter C 8 a) oder C 8 b) erfasst werden.)

Steuerpflichtig sind auch Einnahmen aus der Bereitstellung von Werbeflächen an Gebäuden der Kirchengemeinde (auch an Gerüsten bei Renovierungsarbeiten). Derartige Einnahmen können in der Checkliste unter A 30

18) Abschnitt 1.1. Absatz 23 UStAE

(Vermietungen, Verpachtungen – steuerpflichtig) erfasst werden.<sup>19</sup>

## Auskunftserteilung / Bescheinigung und Abschriften aus Kirchenbüchern (Archiv- und Personenstandsanfragen gegen Gebühren) (A 35 / B 13/ C 12)

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

Die Nutzung der Archive für private Zwecke (z. B. Ahnenforschung, wissenschaftliche Arbeiten etc.) erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und ist daher steuerbar, kann aber gemäß § 4 Nr. 20a UStG ggf. steuerbefreit sein.

## Basare, Börsen, Flohmärkte (A 2)

Veranstaltet die Kirchengemeinde einen Basar oder einen Flohmarkt, so sind sämtliche damit verbundenen Einnahmen steuerpflichtig (insbesondere Standgebühren, alle Verkaufserlöse – auch Speisen und Getränke).

Wenn die Kirchengemeinde gesammelte oder gebastelte Gegenstände und Sachen nicht unmittelbar gemeinnützigen, kirchlichen oder mildtätigen Zwecken zuführt, sondern veräußert (Altkleider, Altpapier), handelt es sich um einen sog. „Mittelbeschaffungsbetrieb“. Die erzielten Einnahmen sind steuerpflichtig.

Die Steuerpflicht gilt unabhängig davon, ob die Einnahmen für wohltätige Zwecke verwendet werden oder nicht.

## Hinweise:

- *Hingegen ist der Verkauf von eigenem Inventar, gebrauchten Gegenständen der Kirchengemeinde u. Ä. regelmäßig nicht steuerbar und insofern nicht unter A 2, sondern in der Checkliste „nicht steuerbare Einnahmen“ unter C 9 zu erfassen.*
- *Im Vorfeld ist zu klären, ob die Kirchengemeinde selbst oder eine eigenständige Organisation (z. B. Kfd, Jugendverband) als Veranstalter auftritt, sh. auch Erläuterungen unter 1.5.*

## Bildungshäuser, Jugendhäuser, Tagungshäuser (A 36)

Für Bildungsleistungen vergleiche „Fortbildungen, Schulungen“, für Leistungen der Jugendhilfe „Jugendfahrten, Ferienbetreuung und andere Leistungen der Jugendhilfe“.

Einnahmen aus Verpflegungs- und Übernachtungsleistungen sind grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Die Übernachtung unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 7%, die Verpflegung grundsätzlich dem regulären Steuersatz von 19%. Unter den Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG können ggf. die Leistungen für Verpflegung ermäßigt besteuert werden.

Derzeit wird über die Finanzverwaltung geklärt, ob ggf. für rein kirchenhoheitliche Angebote die Einnahmen insgesamt nicht steuerbar bleiben.

Vgl. Anmerkungen in der Checkliste C „nicht steuerbare Einnahmen“

19) vgl. Abschnitt 4.12.6 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 Ziff. 6, 7 UStAE (Verträge besonderer Art)

20) vgl. OFD Hannover vom 19.02.2004 (Az.: S 2706-165-St0-; S. 2706-209-StH 231); OFD Chemnitz vom 05.07.2004 (Az.: S 2706-91/29-St 21)

### Bücherei, Mediothek, Autorenlesungen (A 3/B 1)

Im Bereich der Pfarrbüchereien können steuerpflichtige Einnahmen (Checkliste A 3) und steuerfreie Einnahmen (Checkliste B 1) erzielt werden.

Sofern die Pfarrbücherei Medien gegen Entgelt ausleiht, stellt sich die Frage der Umsatzsteuerpflicht. Die Entgelte können nur dann steuerfrei vereinnahmt werden (Checkliste B 1), wenn die zuständige Bezirksregierung bescheinigt hat, dass die Kirchengemeinde mit der Bücherei die gleichen kulturellen Aufgaben wie Bund, Länder und Kommunen erfüllt.<sup>21</sup>

Die Veräußerung von nicht mehr für den Verleih vorgesehenen Büchern und Medien durch kirchliche Büchereien ist steuerfrei (Checkliste B 1).

Demgegenüber sind Einnahmen aus dem Verkauf neuer Medien generell der Umsatzsteuerpflicht zu unterwerfen.

#### Beispiel:

Die Kirchengemeinde führt eine kleine Bibliothek. Die Bescheinigung der Bezirksregierung liegt vor. Gegen Entgelt wird kirchliche Literatur entliehen (Einnahmen: 600,00 EUR). Zudem werden bisher zum Verleih verwendete Bücher und CDs zum Verkauf angeboten (Einnahmen: 250,00 EUR). Schließlich verkauft die Bibliothek neue Bücher (Einnahmen: 1.000,00 EUR) sowie sonstige neue Medien, z. B. CDs (Einnahmen: 130,00 EUR).

Diese Einnahmen sind wie folgt in den Checklisten A und B zu erfassen:

|                                |              |       |                     |
|--------------------------------|--------------|-------|---------------------|
| Ausleihe gegen Entgelt         | 600,00 EUR   | B1 a) | steuerfrei          |
| Verkauf aussortierter Medien   | 250,00 EUR   | B1 b) | steuerfrei          |
| Verkauf neuer Bücher           | 1.000,00 EUR | A3 a) | steuerpflichtig 7%  |
| Verkauf sonstiger neuer Medien | 130,00 EUR   | A3 b) | steuerpflichtig 19% |

Lesungen und vergleichbare Veranstaltungen mit Autoren sind umsatzsteuerbar und -pflichtig. Die Einnahmen sind dem Regelsteuersatz zu unterwerfen (A 3 c).

### Devotionalien – Verkauf Anhänger, Ketten, Heiligen-Figuren etc. (A 4)

Steuerpflichtig und damit unter A 4 zu erfassen sind Einnahmen aus dem Verkauf von Ketten, Anhängern und Heiligen-Figuren etc. Dies gilt auch, wenn diese zuvor von einem Priester gesegnet wurden.

### Druckerzeugnisse – Verkauf (A 5)

Der Verkauf von Postkarten, Büchern zur Geschichte der Kirche, kirchlicher Literatur und anderen Souvenirs beispielsweise über einen Kiosk oder einen Gemeindeladen ist als wirtschaftliches Betätigungsfeld der Kirchengemeinde zu klassifizieren und somit steuerpflichtig. Dies gilt auch für Gebetbücher und Bibeln.

Hierzu zählen auch die Einnahmen aus einem Schriftenstand, soweit es sich nicht um Spenden handelt (sh. Erläuterungen zu „Spende“).

21) vgl. § 4 Nr. 20a UStG; ein Muster-Antragschreiben kann zur Verfügung gestellt werden.

Nach Steuersätzen differenziert zu erfassen sind unter:

|              |   |     |
|--------------|---|-----|
| Buchstabe a) | Broschüren, Kirchenführer, kirchliche Literatur | 7%  |
| Buchstabe b) | Postkarten, Ansichtskarten                      | 19% |

Aufgrund der bisherigen Gesetzesauslegung durch die Finanzverwaltung ist momentan davon auszugehen, dass selbst die Einnahmen aus dem „Verkauf“ von Materialien zur Unterstützung der kirchlichen Arbeit zu versteuern sind, auch wenn ausschließlich eine Schutzgebühr oder Ähnliches erhoben und kein Gewinnaufschlag berechnet wird. Vgl. Anmerkungen in der Checkliste C „nicht steuerbare Einnahmen“.

### Eine-Welt-Laden (A 6)

Mit diesem Angebot entfaltet die Kirchengemeinde unabhängig von der Verwendung der erzielten Gewinne wirtschaftliche und damit steuerpflichtige Aktivitäten. Die Bezeichnungen der Einrichtung oder der angebotenen Artikel sind nicht entscheidend. Sowohl Einnahmen aus „Fair“-gehandelten Produkten, Bio-Produkten als auch aus sonstigen Produkten sind steuerpflichtig.

Nach Steuersätzen differenziert zu erfassen sind unter:

|              |  |     |
|--------------|--|-----|
| Buchstabe a) | Printmedien und Lebensmittel <sup>22</sup> | 7%  |
| Buchstabe b) | sonstige Artikel                           | 19% |

#### Hinweis:

Auch bei diesem Angebot ist zu prüfen, wer als Veranstalter bzw. als Träger der Einrichtung agiert, vgl. Erläuterungen unter 1.5.

### Erbbaurechte (B 2)

Die Einnahmen aus der Vergabe von Erbbaurechten sind steuerfrei<sup>23</sup> und demgemäß hier zu erfassen.

Das Umsatzsteuergesetz sieht in bestimmten Fällen vor, dass freiwillig auf die Steuerbefreiung verzichtet und zur Umsatzsteuerpflicht optiert werden kann.<sup>24</sup> Zu den Voraussetzungen: vgl. Erläuterungen im Anschluss an „Vermietungen und Verpachtungen“ – „Gewerbliche Mietobjekte, Vermietung gewerblich genutzter Räume (z. B. Gaststätten, Geschäftslokal)“. Sofern die Kirchengemeinde von diesem Ausnahmefall Gebrauch gemacht hat, sind die dann steuerpflichtigen Erbbauzinsen unter A 34 „Sonstige steuerpflichtige Einnahmen“ zu erfassen.

### Exerzitien, Besinnungstage, Einkehrtage, Wallfahrten (C 13 sh. abschließende Anmerkungen)

Die Kirchen gehen davon aus, dass Besinnungs- und Einkehrtage, Exerzitien, religiöse und pastorale Seminare und Wallfahrten grundsätzlich nicht steuerbar sind, sofern sie auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbracht werden. Eine abschließende Beurteilung durch die Finanzverwaltung steht noch aus. Insofern sollten für die Bestandsaufnahme die Einnahmen aus diesen Angeboten zunächst vorsorglich dem steuerbaren Bereich zugeordnet werden. Es gelten sinngemäß die Ausführungen zu „Fortbildungen, Schulungen“.

22) im Detail sh. Anlage 2 UStG „Liste der dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Gegenstände“

23) § 4 Nr. 9 a UStG

24) § 9 Abs. 1 UStG

### Flurbereinigungs- und Umlegungsverfahren (C 1 / B 3)

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

Wird eine Geldentschädigung gezahlt, ist die Bereitstellung von Flächen umsatzsteuerbar, allerdings kommt eine Steuerbefreiung in Betracht.<sup>25</sup> Die Entschädigung ist unter B 2 einzutragen.

### Forstwirtschaft (A 19)

sh. Erläuterungen zu „Land- und forstwirtschaftliche Umsätze“

Die Umsätze in der Forstwirtschaft sind mit in A 19 der Checkliste zu erfassen.

### Fortbildungen, Schulungen (A 7 / B 4)

Sollte eine Kirchengemeinde in eigenem Namen und auf eigene Rechnung Fortbildungs- und Schulungsveranstaltungen durchführen, so sind hiermit verbundene Einnahmen nur dann zu versteuern, wenn damit Verpflegungs- und Übernachtungsleistungen abgegolten werden (A 7). Einfache Snacks und reine Pausenverpflegungen sind jedoch nicht zu berücksichtigen.

Einnahmen aus weitergehenden Verpflegungs- und Übernachtungsleistungen sind grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Die Übernachtung unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 7%, die Verpflegung grundsätzlich dem regulären Steuersatz von 19%. Unter den Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG können ggf. die Leistungen für Verpflegung ermäßigt besteuert werden.

Demgegenüber bleiben Einnahmen steuerfrei, wenn hiermit Aufwendungen für Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art abgegolten und die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden (vgl. B 4).<sup>26</sup>

Ggf. sind Teilnehmergebühren, o. Ä. aufzuteilen.

Derzeit wird über die Finanzverwaltung geklärt, ob ggf. für rein kirchenhoheitliche Angebote die Einnahmen insgesamt nicht steuerbar bleiben.

Vgl. Anmerkungen in der Checkliste C „nicht steuerbare Einnahmen“.

### Friedhof (A 8 / C 2)

Im Bereich des Friedhofswesens können steuerpflichtige Einnahmen (Checkliste A 8) und nicht steuerbare Einnahmen (vgl. C 2) erzielt werden.

Während die Aufgaben des Bestattungswesens (Grabaushebung, Sargaufbahrung, Schmückung des ausgehobenen Grabes, Trauerfeier) dem nicht steuerbaren Bereich der sog. „öffentlichen Gewalt“<sup>27</sup> zuzuordnen sind, unterliegen demgegenüber Grabpflegeleistungen (Einzel- und Dauergrabpflege) oder der Blumenverkauf der Steuerpflicht.

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

Beispiel:

Die Kirchengemeinde unterhält einen Friedhof. Im laufenden Jahr werden folgende Gebühren vereinnahmt:

|                    |                |
|--------------------|----------------|
| Bestattungsgebühr  | 144.720,00 EUR |
| Benutzungsgebühren | 46.200,00 EUR  |

Die Friedhofsverwaltung ist dem nicht steuerbaren Bereich der sog. „öffentlichen Gewalt“ zuzuordnen. Die Festsetzung der Gebühr erfolgt aufgrund einer öffentlich-rechtlichen Gebührensatzung. Die Einnahmen sind nicht steuerbar und demgemäß in der Checkliste unter C 2 zu erfassen.

Daneben werden folgende Einnahmen erzielt:

|               |               |
|---------------|---------------|
| Grabpflege    | 44.000,00 EUR |
| Blumenverkauf | 35.000,00 EUR |

Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer und sind demzufolge in der Checkliste unter A 9 a (Grabpflege, 19%) bzw. A 9 b (Blumenverkauf, 7%) zu erfassen.

Anmerkung:

Selbst wenn die Grabpflegeleistungen durch Gebühren im Rahmen einer Gebührenordnung erhoben werden, sind die Einnahmen hieraus umsatzsteuerpflichtig, da die Kirchengemeinde mit der Grabpflegeleistung in Konkurrenz zu privaten Dienstleistern tritt. Nicht nur aus steuerlichen Gründen sind die öffentlich-rechtlichen und die privatwirtschaftlichen Einnahmen und Ausgaben in der Buchhaltung streng zu trennen. Die Friedhofsgebühren für den öffentlich-rechtlichen Teil setzen zu ihrer Rechtmäßigkeit eine genaue Kalkulation voraus, die sich aus den Aufwendungen für den Friedhof ergeben.

Derzeit wird über die Erstellung gesonderter und detaillierterer Hinweise für das Friedhofswesen beraten, ggf. auch in Zusammenarbeit mit kommunalen Verbänden.

### Gaststätten, Kolpinghäuser (A 9)

Sowohl die Einnahmen aus dem Eigenbetrieb als auch die Einnahmen aus der Verpachtung einer Gaststätte bzw. von Kolpinghäusern sind steuerpflichtig und demgemäß unter A 9 zu erfassen.

sh. auch Erläuterungen zu „Vermietungen und Verpachtungen“ – Gewerbliche Mietobjekte

25) Abschnitt 1.1. Abs. 19 UStAE i.V.m. § 4 Nr. 9 a UStG

26) § 4 Nr. 22 UStG

27) sh. BMF-Schreiben v. 16.12.2016 (Az.: III C 2 – S 7107/16/10001 – BStBl 2016 I S. 1451) Rz. 6ff – Beispiel unter Rz. 9

28) § 13 Abs. 1 Satz 4 UStG

**Gemeindebus (A 10)**

Die Einnahmen aus der entgeltlichen Überlassung von Fahrzeugen aller Art an Dritte, auch an eigenständige Verbände und Vereine, sind steuerpflichtig und demgemäß zu erfassen.

*Hinweis:*

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

**Gemeindetreff, „Frühschoppen“, Sonntagscafé u. Ä. (A 11)**

Sämtliche Einnahmen eines Gemeindetreffs, Frühschoppens, Sonntagscafés u.Ä. sind steuerpflichtig und demgemäß zu erfassen; dies gilt insbesondere für den Verkauf von Speisen und Getränken.

Sofern die Speisen und Getränke ohne Entgelt abgegeben werden, entfällt die Steuerpflicht. Gleiches gilt für Spenden (sh. auch entsprechende Erläuterungen).

**Grundstücksverkäufe (B 5)**

Die Einnahmen aus Grundstücksverkäufen sind grundsätzlich steuerfrei<sup>29</sup> und demgemäß unter B 5 zu erfassen.

*Hinweis:*

Trotz der Umsatzsteuerbefreiung kann ggf. eine Körperschaftsteuerpflicht nach den Grundsätzen des gewerblichen Grundstückshandels bestehen.<sup>30</sup>

**Jugendfahrten, Ferienbetreuung und andere Leistungen der Jugendhilfe (B 6)**

Von der Kirchengemeinde erbrachte Leistungen der Jugendhilfe, wie z. B. Ferienbetreuungen sowie kinder- und jugendbezogene Freizeitaktivitäten (Zeltlager, Jugendfahrten, Ministranten, Zeltlager, Ferienfreizeiten, Ausflüge mit Firmlingen und Kommunionkindern), sind in der Regel umsatzsteuerbefreit.<sup>31</sup>

Jugendliche im Sinne der Umsatzsteuerbefreiung sind alle Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres. Steuerfrei sind auch die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die den Personen, die bei den Leistungen tätig sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewährt werden.<sup>32</sup> Dies gilt nicht bei Entgeltlichkeit.

Die umsatzsteuerrechtliche Einordnung von Fahrten zu religiösen Zwecken, bei denen der Verkündigungsauftrag im Vordergrund steht (z. B. durch permanente geistliche Begleitung, regelmäßige Gottesdienstbesuche und ähnliche Schwerpunkte), befindet sich noch in der Abstimmung mit der Finanzverwaltung. Hierzu zählen aus kirchlicher Sicht auch Ministranten-Zeltlager, Ausflüge mit Firmlingen, Kommunionkindern, etc. Sofern die Finanzverwaltung die Steuerbarkeit dieser Fahrten annimmt, greift jedoch die v. g. allgemeine Steuerbefreiung für Jugendfahrten.

29) § 4 Nr. 9 a UStG / Ausnahmen von der Umsatzsteuerbefreiung: Optionsrecht möglich (gem. § 9 UStG), außerdem bei Grundstücksverkauf im Hinblick auf mitveräußerte Objekte, bei denen Vorsteuer in Abzug gebracht wurde

30) § 15 Abs. 2 EStG

31) § 4 Nr. 25 UStG, Abschnitt 4.25 UStAE, BMF-Schreiben vom 02.07.2008 – IV B 9 – S 7183/07/10001 – Leistungen im Sinne von § 2 Abs. 2 SGB VIII sowie damit eng verbundene Leistungen sind steuerfrei; begünstigter Leistungserbringer sind u. a. auch „Kirchen und Religionsgemeinschaften des öffentlichen Rechts“ – sh. § 4 Nr. 25 a UStG

32) Abschnitt 4.25.2 Abs. 3 UStAE

**Kantine/Cafeteria (A 12)**

Einnahmen aus dem Betrieb einer Kantine, einer Cafeteria oder eines Kiosks sind steuerpflichtig und demgemäß zu erfassen.

**Kegelbahn (A 13)**

Die Einnahmen aus der „Fremd“-Vermietung einer Kegelbahn sind steuerpflichtig und demgemäß zu erfassen; dies gilt auch für evtl. Einnahmen aus der Berechnung von Essen und Trinken.

*Hinweis:*

Nicht zu erfassen sind „Nutzungsgebühren“ innerhalb der Kirchengemeinde als KdöR, z. B. Zahlungen einer Messdienergruppe. Hierbei handelt es sich um einen sog. nicht steuerbaren Innenumsatz. Zu erfassen sind hingegen Nutzungsgebühren für die private Nutzung (z. B. bei Geburtstagsfeiern).

**Kerzen-Verkaufserlöse (A 14 / C 5)**

Die Bereitstellung von Opferkerzen oder Opferlichtern als Zeichen des Gebetes, der Freude und der Hoffnung in katholischen Kirchen – gegen ein geringes Entgelt der Gläubigen – zur Entzündung auf einem eigens dafür vorgesehenen Kerzenständer oder -leuchter ist kein (Umsatz-)Steueratbestand; vielmehr unterliegt ein solcher Vorgang dem hoheitlichen bzw. dem dem kirchlichen Verkündigungsauftrag dienenden Bereich. Diese Einnahmen sind nicht steuerbar und in der Checkliste unter C 5 zu erfassen.

Die Abgabe von Motiv-Kerzen, Osterkerzen, Weihnachtskerzen, Friedenslichtern u. Ä. stellt hingegen – insbesondere nach Einschätzung der Finanzverwaltung – keine dem eigentlichen Kirchenzweck dienende bzw. typische Aufgabe im Zusammenhang mit dem Verkündigungsauftrag dar. Es handelt sich beim Verkauf und bei den Einnahmen grundsätzlich um eine steuerpflichtige Tätigkeit, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt.

Sofern die Kerzen ohne Entgelt abgegeben werden, entfällt die Steuerpflicht. Gleiches gilt für Spenden (sh. Erläuterungen zu „Spende“).

**Kindergärten/Kindertagesstätten/Kinderhorte (A 15 / B 7 / C 4)**

Die im Rahmen des Betriebs eines Kindergartens (einer Kindertagesstätte, eines Kinderhortes) erzielten Einnahmen oder Gebühren sind bzgl. der Umsatzbesteuerung wie folgt zu differenzieren:

**Kindergartenbeiträge der Eltern (C 4a)**

Der Betrieb eines Kindergartens / einer Kindertagesstätte in kirchengemeindlicher Trägerschaft ist unter der Voraussetzung, dass er auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (öffentlich-rechtliche Gebührensatzung) beruht, dem kirchenhoheitlichen Bereich (Verkündigung) zuzurechnen und nicht steuerbar.<sup>33</sup>

*Hinweis:*

Im Unterschied hierzu wird der Betrieb einer kommunalen Kindertagesstätte nicht im hoheitlichen Bereich ausgeübt; er ist steuerbar aber steuerbefreit.<sup>34</sup>

Selbst bei einer Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage sind diese Leistungen grundsätzlich steuerbefreit.

33) (vgl. § 2b Absatz 2 Nummer 2 UStG i.V.m. § 4 Nummer 25 UStG)

34) (FG Nürnberg v. 16.10.2014, 4 K 1315/12)



### Beschäftigungsmaterial für Kinder (Bastelgeld/Gruppenarbeit) – C 4b

Kostenumlagen in Form einer vollständigen oder anteiligen Beteiligung an Materialaufwendungen im Rahmen der Jugendarbeit (z. B. „Bastelgeld“) sind als reiner Auslagenersatz nicht steuerbar.

### Essens-/Getränkergeld für Kitas – B 7

Die Abgabe von Mahlzeiten an Kinder und Jugendliche ist steuerfrei, wenn diese Leistung durch eine Einrichtung erbracht wird, die Kinder und Jugendliche zu Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecken bei sich aufnimmt.<sup>35</sup>

Die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung kommt aber nur in Betracht, wenn die Verpflegungsleistung durch den Träger der Einrichtung selbst erbracht wird. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung ist nicht, dass das Essen in den Kindergärten/Kindertagesstätten/Kinderhorten bzw. durch den Träger selbst zubereitet wird. Die Ausgabe der Speisen muss aber durch den Kita-Träger selbst erfolgen. Bedient sich der Kita-Träger eines Subunternehmers, der die Mahlzeiten vorbereitet, unternimmt er jedoch die Verteilung und Abrechnung in eigener Regie, liegt immer noch eine eigene Leistung vor. Dies dürfte in Kindergärten/Kindertagesstätten/Kinderhorten grundsätzlich gegeben sein. Daher ist das Essensgeld für Kitas in der Regel hier zu erfassen.

Im Zweifel sind die Gegebenheiten vor Ort einzeln zu analysieren und zu begutachten.

Sofern eine Steuerpflicht der Essensverpflegung gegeben ist (Essensausgabe durch fremde Dritte), sind die Essensgelder unter A 15 zu erfassen.

### Sonstige Einnahmen (z. B. Kindergartenfeste, -flohmärkte) – A 15

Zu erfassen sind ausschließlich „sonstige Einnahmen“ der Kindergärten/Kindertagesstätten/Kinderhorte. Hierunter fallen Einnahmen aus Kindergartenfesten oder -flohmärkten, soweit sie von der Kirchengemeinde selbst veranstaltet werden.

Tritt ein Förderverein als Veranstalter auf, so sind die Einnahmen diesem Verein zuzurechnen und in der Liste nicht zu erfassen.

### Kirchenführungen, (Dom-)Schatzkammer, Turmbesteigung (gegen Entgelt) (A16 / B 8)

Bietet eine Kirchengemeinde die Besichtigung ihrer Kirche, der Domschatzkammer oder des Kirchenturmes gegen Entgelt an, erbringt sie eine steuerpflichtige Leistung. Hier kann nur im Ausnahmefall eines „anerkannten Baudenkmals“ eine Befreiung von der Umsatzsteuer in Betracht kommen. Entsprechende Einrichtungen der Kirchengemeinden bedürfen einer Bescheinigung der zuständigen Bezirksregierung.<sup>36</sup>

Sofern keine Bescheinigung vorliegt, sind die Einnahmen unter A 16 zu erfassen. Liegt eine Bescheinigung vor, sind die Einnahmen in der Checkliste unter B 8 zu erfassen.

#### Hinweis:

Wenn im Zusammenhang mit der Besichtigung um ein „freiwilliges Entgelt“ gebeten wird, gelten uneingeschränkt die vorstehenden Ausführungen. Es liegt insbesondere keine Spende vor, da ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen freiwilligem Entgelt und Besichtigung vorliegt.

35) § 4 Nr. 23 UStG

36) § 4 Nr. 20 a Satz 2 UStG

### Kirchensteuerzuweisungen (C 3)

Bei den Kirchensteuerzuweisungen handelt es sich um sogenannte echte Zuschüsse im Sinne des Umsatzsteuergesetzes. Diese sind nicht steuerbar.

### Kleidungs- und Hausratsverkauf (A 17)

Einnahmen aus dem Kleidungs- und Hausratsverkauf sind grundsätzlich steuerpflichtig und demgemäß unter A 17 zu erfassen.

Altmaterialsammlungen der Kirchengemeinde (Altkleider, Altpapier), die nicht unmittelbar für gemeinnützige Zwecke verwendet, sondern verkauft werden, stellen einen sogenannten „Mittelbeschaffungsbetrieb“ dar. Diese Art der Verwertung ist eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit.

Die Abgabe an Bedürftige als Ausdruck tätiger Nächstenliebe ohne Entgelt bewirkt mangels Leistungsaustausch keinen umsatzsteuerbaren Vorgang.

#### Hinweis:

Es ist zu prüfen, ob die Kirchengemeinde selbst oder ein selbstständiger Verein oder Verband den Verkauf durchführt (vgl. Erläuterungen unter 1.4. und 1.5.). Nur für den Fall, dass die Kirchengemeinde selbst die Einrichtung betreibt, sind die Einnahmen in den Checklisten zu erfassen.

Die Einnahmen aus dem Verkauf können jedoch auch steuerfrei sein, wenn der Betreiber einem amtlich anerkannten Verband der Freien Wohlfahrtspflege – z. B. der Caritas – angeschlossen ist.<sup>37</sup>

Die Kirchengemeinden im Erzbistum Köln sind von vornherein korporative Mitglieder des Diözesan-Caritasverbandes für das Erzbistum Köln e. V. und können damit grundsätzlich von der Umsatzsteuerbefreiung in diesem Bereich profitieren, vgl. im Detail und zu weiteren Voraussetzungen (Bedürftigkeit der Leistungsempfänger) „Mahlzeitendienste („Essen auf Rädern“), Sozialstationen, Verpflegung von Flüchtlingen etc.“.

### Konzert, musikalische Veranstaltungen, kulturelle Veranstaltungen gegen Entgelt (A 18 / B 9)

In Kirchen gibt es Konzertveranstaltungen, die sowohl in Eigenregie als auch über einen fremden Veranstalter durchgeführt werden können.

#### Hinweis:

Im Vorfeld ist zu klären, ob die Kirchengemeinde selbst oder eine eigenständige Organisation als Veranstalter auftritt. Dies gilt insbesondere auch bei Kirchenchören; hier ist zu klären, ob diese als selbstständiger Verein auftreten oder als unselbstständiger Chor der Kirchengemeinde (sh. im Detail auch Erläuterungen unter 1.4.).

Tritt die Kirchengemeinde selbst als Veranstalter von Konzerten auf und werden dabei Eintrittsgelder erhoben, stellt dies in der Regel eine steuerbare und steuerpflichtige wirtschaftliche Tätigkeit dar. Die Einnahmen sind unter A 18 zu erfassen.<sup>38</sup> Das gilt auch dann, wenn die Besucher um eine „freiwillige Spende“ gebeten werden, da aufgrund des direkten Zusammenhangs mit dem Konzert ein steuerpflichtiges Entgelt anzunehmen ist.

37) § 4 Nr. 18 UStG i. V. m. § 23 UStDV

38) Die Umsatzsteuer beträgt gem. § 12 Abs. 2 Nr. 7 a) UStG 7%.

39) § 4 Nr. 20 b) UStG

Es kann jedoch eine Befreiung in Betracht kommen: Umsätze kultureller Einrichtungen und Veranstaltungen der öffentlichen Hand, z. B. Konzerte, bleiben steuerfrei, wenn eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde vorliegt.<sup>39</sup> In diesem Fall sind die Eintrittsgelder unter B 9 zu erfassen. Die Befreiung beschränkt sich allerdings auf die Eintrittsgelder. Nicht befreit und insofern generell der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken u. Ä.

Stellt die Kirchengemeinde einem (Konzert-)Veranstalter nur ihre Räumlichkeiten gegen Entgelt zur Verfügung, der die Veranstaltung im eigenen Namen und auf eigene Rechnung durchführt, liegt eine Vermietungsleistung vor. Bezüglich deren steuerlicher Beurteilung: sh. Erläuterungen unter „Vermietungen und Verpachtungen“ (kurzfristige Vermietung von gemeindlichen Räumen). Hierfür gilt die v. g. Befreiung der Bezirksregierung nicht.

Neben der möglichen Besteuerung der Eintrittsgelder oder der Überlassung der gemeindlichen Räumlichkeiten sind gegebenenfalls auch bei Künstlern steuerliche Konsequenzen und Abgabepflichten zu beachten. Hier sind die vertraglichen Absprachen zugrunde zu legen.

Im Hinblick auf die sogenannte Künstlersozialabgabe können Details dem Amtsblatt des Erzbistums Köln vom 1. November 2014 (Stück 12, 154. Jahrgang), S. 232 entnommen werden. Bei einem Engagement ausländischer Künstler sind weitere Steuerpflichten zu beachten (pauschale Einkommensteuer nach § 50a Einkommensteuergesetz, Umkehr der Umsatzsteuerschuldnerschaft nach § 13b UStG – s.o. 2.6).

**Aufgrund der bisherigen Gesetzesauslegung durch die Finanzverwaltung ist momentan davon auszugehen, dass grundsätzlich auch geistliche Konzerte, die dem kirchlich-hoheitlichen Bereich zugeordnet werden könnten, umsatzsteuerbar werden.**

**Auch die Eintrittsgelder aus diesen Konzerten sind insofern entweder unter A 18 oder B 9 zu erfassen.**

#### **Land- und forstwirtschaftliche Umsätze (z. B. Holzverkauf) (Durchschnittsbesteuerung gem. § 24 UStG) (A 19)**

Das Umsatzsteuergesetz sieht für die Umsätze land- und forstwirtschaftlicher Betriebe grundsätzlich eine Besteuerung nach Durchschnittssätzen vor.<sup>40</sup> Zweck der Durchschnittsbesteuerung ist es, den Land- und Forstwirt weitgehend von Aufzeichnungspflichten für die Umsatzsteuer zu entlasten. Dazu werden Durchschnittssätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe sowohl für die Umsatzsteuer als auch für die Vorsteuerbeträge festgesetzt. Land- und Forstwirte dürfen demnach ihren Abnehmern Umsatzsteuer in Rechnung stellen, brauchen jedoch keine Steuer an das Finanzamt abzuführen. Demgemäß müssen bei diesem Pauschalgleich weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch Umsatzsteuererklärungen abgegeben werden. Es kann jedoch auch auf die Anwendung dieser Durchschnittssatzbesteuerung gegenüber dem Finanzamt verzichtet werden.

Diese Regelungen gelten auch für Kirchengemeinden, soweit sie einen land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb unterhalten. Hierunter fallen u. a. Einnahmen aus dem Holzverkauf.

Nicht zu erfassen sind Landpachten (B 11 h).

*Hinweis:*

*Für die Umsatzermittlung bei der Kleinunternehmerregelung sind jedoch die land- und forstwirtschaftlichen Umsätze auch dann mit zu erfassen, wenn die Umsätze der Durchschnittsbesteuerung unterworfen werden. Die Folgen der Kleinunternehmerregelung beschränken sich aber auf die Regelbesteuerungsumsätze; für die Umsätze der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe verbleibt es bei der Durchschnittsbesteuerung des § 24 UStG.*

40) § 24 UStG

41) § 4 Nr. 18 UStG

#### **Mahlzeitendienste („Essen auf Rädern“), Sozialstationen, Verpflegung von Flüchtlingen etc. (A 20 / B 10)**

Einnahmen aus dem Betrieb eines Mahlzeitendienstes o. Ä. können grundsätzlich steuerfrei oder aber steuerpflichtig sein. Dies ist anhand der maßgebenden Entscheidungsnorm des Umsatzsteuergesetzes zu prüfen<sup>41</sup> und hängt von den Umständen des jeweiligen Einzelfalls ab. Es spielt dabei aber keine Rolle, dass ein Entgelt dem Wert der Lebensmittel nicht entspricht und die Einrichtung nicht die Absicht hat, einen Gewinn zu erzielen.<sup>42</sup> So sind auch geringe Kostenbeiträge grundsätzlich steuerbar. Werden hingegen Lebensmittel unentgeltlich abgegeben, unterliegt die Abgabe nicht der Umsatzsteuer.<sup>43</sup>

*Hinweis:*

*Es ist zunächst zu prüfen, ob die Kirchengemeinde selbst oder ein selbstständiger Verein oder Verband die Einrichtung verantwortlich betreibt (vgl. Erläuterungen unter 1.4. und 1.5.). Nur wenn die Kirchengemeinde selbst die Einrichtung betreibt, sind die Einnahmen in den Checklisten zu erfassen.*

Die Einnahmen aus dem Verkauf sind sodann steuerfrei, wenn der Betreiber einem amtlich anerkannten Verband der Freien Wohlfahrtspflege – z. B. der Caritas – angeschlossen ist.<sup>44</sup>

Die Kirchengemeinden im Erzbistum Köln sind von vornherein korporative Mitglieder des Diözesan-Caritasverbandes für das Erzbistum Köln e. V. und damit automatisch auch des Deutschen Caritasverbandes e. V., und können damit grundsätzlich von der Umsatzsteuerbefreiung in diesem Bereich profitieren.<sup>45</sup>

Es müssen daneben aber auch noch weitere Voraussetzungen erfüllt sein. So ist insbesondere auch nachzuweisen, dass die Leistungen unmittelbar und überwiegend bedürftigen Personen zufließen.<sup>46</sup> Nur wenn alle Bedingungen der Befreiungsnorm im UStG erfüllt werden, bleiben die Einnahmen steuerfrei und sind in den Checklisten unter B 10 zu erfassen.

Andernfalls sind die Einnahmen steuerpflichtig und unter A 20 aufzuführen. Dabei ist wie folgt nach dem Umsatzsteuersatz zu differenzieren:

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

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

b) „Auslieferung von Verpflegung (ohne Geschirr)“

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

42) bzgl. geringem Entgelt unter Wert der Lebensmittel: vgl. Abschnitt 1.1 Abs. 1 Satz 9 UStAE, bzgl. fehlender Gewinnerzielungsabsicht: vgl. Abschnitt 2.3 Abs. 8 Satz 2 UStAE

43) vgl. in nachfolgenden Fußnoten erwähnte Verfügung der OFD Niedersachsen: „... Die Abgabe ist keine unentgeltliche Wertabgabe i. S. d. § 3 Abs. 1b UStG, weil den Tafeln aus dem Erwerb der Lebensmittel kein Vorsteuerabzug zugestanden hat ...“

44) § 4 Nr. 18 UStG i. V. m. § 23 UStDV

45) Satzung des Diözesan-Caritasverbandes für das Erzbistum Köln e. V. vom 19.03.2009 i. d. F. vom 24.03.2011, § 5 Abs. 2 Satz 1, und Satzung des Deutschen Caritasverbandes e. V. vom 16.10.2003 i. d. F. vom 18.10.2005, § 7 Abs. 2 Nr. 6.

46) vgl. § 4 Nr. 18 Buchstaben a–c UStG; vgl. auch Abschnitt 4.18.1 Abs. 2 – Hinweis auf §§ 52 bis 68 Abgabenordnung (AO) – hier insb. § 66 i. V. m. § 53 AO (Nachweis der Bedürftigkeit; die Steuerbefreiung setzt voraus, dass die Essenslieferung an hilfsbedürftige Personen erfolgt. Eine Person ist hilfsbedürftig, wenn sie aufgrund ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands oder ihrer wirtschaftlichen Lage auf die Hilfe anderer angewiesen ist – vgl. §§ 53, 66 AO. Bei Personen ab dem 75. Lebensjahr nimmt die Finanzverwaltung ohne weitere Nachprüfung eine körperliche Hilfsbedürftigkeit an, vgl. AEA0 zu § 53, Tz. 4) – weiterhin § 66 Abs. 3 Satz 1 AO „Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege dient in besonderem Maße den in § 53 AO genannten Personen, wenn diesen mindestens zwei Drittel ihrer Leistungen zugutekommen.“ – Wichtig: Es besteht eine Nachweispflicht seitens des Betreibers. Vgl. auch zur Besteuerung der „Tafeln“ – OFD Niedersachsen, Verfügung vom 09.02.2016 (S 2223 – 324 – St 235, DStR 2016, 2710) „Steuerliche Behandlung der Tafeln und der Unternehmer, die Lebensmittel unentgeltlich abgeben“.

**Medien (Verkauf CDs, DVDs, Filme) (A 21)**

Einnahmen aus dem Verkauf von CDs, DVDs, Filmen sind steuerpflichtig und demgemäß zu erfassen.

**Pfarrbrief (C sh. abschließende Anmerkungen)**

Aufgrund der bisherigen Gesetzesauslegung durch die Finanzverwaltung ist momentan davon auszugehen, dass auch evtl. Einnahmen im Zusammenhang mit der Abgabe von Pfarrbriefen zu versteuern sind. Dieser Punkt wird noch geklärt. Bis dahin können evtl. Einnahmen mit unter A5 „Druckerzeugnisse Verkauf“ erfasst werden. Vgl. Anmerkungen in der Checkliste C „nicht steuerbare Einnahmen“

**Messstipendien/Stolgebühren (C 14)**

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

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

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

Im Erzbistum Köln werden Stolgebühren zurzeit ausgesetzt, vgl. die „Ordnung für Messstipendien, Stolgebühren und Messstiftungen“ vom 15.10.1994, Punkt B.

**Pfarrfest, Karnevalsfeier, Sommerfest u. Ä. (Bewirtung, Eintrittsgelder) (A 22)**

Veranstaltet die Kirchengemeinde ein Fest oder eine Feier, so sind sämtliche Einnahmen steuerpflichtig (insbesondere Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken, Eintrittsgelder).

**Zu Tombola-Einnahmen: sh. A 28**

Die Steuerpflicht gilt unabhängig davon, ob die Einnahmen für wohltätige Zwecke verwendet werden.

Die Einnahmen sind in voller Höhe zu erfassen; eine Saldierung mit den Ausgaben des Festes widerspricht den umsatzsteuerlichen Vorgaben (sh. auch Erläuterungen unter 3.3. „Zum Aufbau der Checklisten“ – zu C: „Einnahmen – Gesamthöhe im letzten Kalenderjahr“).

**Hinweis:**

Im Vorfeld ist zu klären, ob die Kirchengemeinde selbst oder eine eigenständige Organisation (z. B. kfd, Jugendverband) als Veranstalter auftritt bzw. in Eigenverantwortung die relevanten Einnahmen erzielt (sh. auch Erläuterungen unter 1.4. und 1.5.).

**Beispiel 1:**

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

Hier sind die Gesamteinnahmen unter A 22 zu erfassen.

**Beispiel 2:**

Wie Beispiel 1 – jedoch treten hier die selbstständigen Gruppen und Verbände in der Gemeinde unter eigenem Namen und auf eigene Rechnung auf:

Hier sind nur die Einnahmen unter A 22 zu erfassen, die für und im Namen der Kirchengemeinde als Rechtsträger erzielt wurden (z. B. Mitglieder des Kirchenvorstandes, Pfarrgemeinderates, Messdienergruppen).

**Photovoltaikanlage, Blockheizkraftwerke (A 23)**

Der Betreiber einer Photovoltaikanlage agiert dann unternehmerisch im Sinne des Umsatzsteuergesetzes, wenn der erzeugte Strom ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich in das allgemeine Stromnetz eingespeist wird. Die Einnahmen aus der Stromeinspeisung sind steuerpflichtig und demgemäß zu erfassen. Die Vergütung erfolgt in der Regel in Form von Gutschriften; auch diese Vergütungen stellen steuerpflichtige Einnahmen der Kirchengemeinde dar.

**Hinweis:**

Ggf. ist es erforderlich, aufgrund der Verschärfung der Umsatzbesteuerung ab dem Jahr 2021 mit dem „Netzbetreiber“ Kontakt aufzunehmen. Dies gilt für den Fall, dass bisher über die Gutschrift keine Umsatzsteuer ausgewiesen worden ist und die Kirchengemeinde ab 2021 umsatzsteuerpflichtig wird.

Wird eine Photovoltaikanlage ausschließlich für den Eigenverbrauch des erzeugten Stroms genutzt, ergeben sich umsatzsteuerlich keine Folgewirkungen.

Die vorstehenden Anmerkungen gelten sinngemäß auch für den Betrieb eines Blockheizkraftwerkes. Hier sind aber ggf. weitergehende steuerliche Regelungen zu beachten. Insofern ist die Einschaltung eines Steuerberaters im Einzelfall zu empfehlen.

**Hinweis:**

Zum Verkauf einer Photovoltaikanlage oder zur Verrechnung einer „Alt-Anlage“ bei Neuanschaffung: sh. Anmerkungen zu „Verkauf bzw. Verwertung von Gegenständen und Materialien (z. B. Abgabe gebrauchter PCs, Möbel, etc.)“

**Reisen – vereinnahmte Entgelte (A 24)**

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

Zunächst ist zu prüfen, ob die Kirchengemeinde tatsächlich als Veranstalter der Reise auftritt oder ob ein anderer selbstständiger Verein oder Verband oder eine Privatperson die Reise organisiert. Veranstalter ist dabei derjenige, der eine Reise durchführt, hierbei die organisatorische Verantwortung übernimmt sowie das unternehmerische Risiko und die Haftung trägt.

Grundsätzlich sind aus steuer- und haftungsrechtlichen Gründen für die Durchführung und Abwicklung von Reiseleistungen externe gewerbliche Anbieter zu bevorzugen.

Tritt die Kirchengemeinde dennoch als Veranstalter einer Reise auf und erbringt dementsprechende Reiseleistungen, ist eine Abgrenzung dahingehend vorzunehmen, ob bei der Reise der kirchliche Verkündigungsauftrag im Vordergrund steht (z. B. durch permanente geistliche Begleitung, regelmäßige Gottesdienstbesuche und ähnliche Schwerpunkte) oder ob es sich um bloße Ausflugsfahrten handelt, bei denen die Erholung oder touristische Interessen der Teilnehmer im Vordergrund stehen. Insbesondere bei mehrtägigen Reisen oder Reisen in das Ausland ist regelmäßig davon aus-

zugehen, dass auch diese Interessen eine Rolle spielen (Beispiel: einwöchige Reise der Kirchengemeinde nach Rom mit Papstaudienz). Dies führt dazu, dass für die Reise insgesamt die Umsatzsteuerpflicht unterstellt werden muss.

Die Kirchengemeinde sollte hinsichtlich der im Einzelfall nicht einfachen Abgrenzung insbesondere dann weitergehende steuerliche Beratung einholen, wenn vielfältige und umfängliche Reiseleistungen erbracht werden und die Organisation über einen externen gewerblichen Anbieter nicht in Betracht kommt.

**Die v.g. umsatzsteuerrechtliche Einordnung von Fahrten zu religiösen Zwecken (Wallfahrten, Exerzitien, Einkehr- und Besinnungstage u. Ä.) befindet sich zudem noch in der Abstimmung mit der Finanzverwaltung – sh. auch Ausführungen zu „Exerzitien, Besinnungstage, Einkehrtage, Wallfahrten“.**

Bei steuerpflichtigen Reiseleistungen sind weitere Besonderheiten zu beachten:

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

*Hinweis:*

*Für die Ermittlung der Kleinunternehmergrenze ist für die Ermittlung des Gesamtumsatzes aber auf die vereinnahmten Entgelte und nicht auf den Differenzbetrag bzw. die v.g. Marge abzustellen.*

Jugendreisen, die durch die Kirchengemeinde durchgeführt werden, sind steuerfrei, sofern nicht durch die Finanzverwaltung die „Nicht-Steuerbarkeit“ bestätigt wird. – sh. Erläuterungen unter „Jugendfahrten, Ferienbetreuung und andere Leistungen der Jugendhilfe“.

Auch für reine Bildungsreisen kommt eine Steuerbefreiung in Betracht. Hier gelten die o. a. Einschränkungen hinsichtlich der „steuerschädlichen“ freizeitorientierten Bestandteile. Auch hier ist bei Auslandszielen oder mehrtägigen Reisen regelmäßig von der Steuerpflicht der Reise auszugehen. Nur für Bildungsreisen im engeren Sinne kann auf die Steuerbefreiung zurückgegriffen werden.

### **(Echter) Schadensersatz (C 6)**

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

Tritt eine Versicherung für entstandene Schäden ein (z.B. Haftpflichtversicherung), stellt dies grundsätzlich echten Schadensersatz dar. Die Zahlungen der Versicherung sind nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Der Schadensersatz kann unter C 6 festgehalten werden.

47) § 25 UStG

48) Abschnitt 19.3 Abs. 1 Satz 5 UStAE

49) Schreiben der OFD Niedersachsen v. 14.09.2016 – S 7168 – 132 – St 173;

sh. a. 3.3. „Überlassung von Grundstücken zur Errichtung von Mobilfunkstationen, Windkraftanlagen, Strommasten“

50) vgl. UStAE 1.3. Schadensersatz Abs. 16

Kein echter Schadensersatz liegt u. a. vor, wenn z. B. von Betreibern einer Windkraftanlage Zahlungen an „benachbarte“ Grundstückseigentümer (d. h., die nicht selbst Eigentümer des überlassenen Grundstücks sind) geleistet werden. Das Gleiche gilt bei Ausgleichszahlungen für beim Bau einer Überlandleitung entstehende Flurschäden durch deren Betreiber an den Grundstückseigentümer. Derartige Entschädigungen sind steuerpflichtig und können unter A 34 „Sonstige Einnahmen“ erfasst werden.

### **Souvenirverkauf in Gemeindeläden, Kirchenshop, -kiosk (A 25)**

Einnahmen aus dem Verkauf von Souvenirs und „Merchandisingprodukten“ sind steuerpflichtig und demgemäß zu erfassen.

Druckerzeugnisse sind unter A 5 zu erfassen.

### **Speisen und Getränke (A 26)**

Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken sind steuerpflichtig und demgemäß hier zu erfassen, soweit dies nicht bereits in einer anderen Position erfolgte. Dies gilt auch für Getränkeautomaten und die Selbstbedienung mit Preislisten in kirchengemeindlichen Gruppen.

### **Spende (C 7)**

Auch wenn eine Gegenleistung freiwillig erbracht wird, kann ein umsatzsteuerbares Entgelt im Rahmen eines Leistungsaustausches vorliegen.<sup>51</sup>

Ausreichend für die Annahme eines umsatzsteuerbaren Leistungsaustausches ist eine „innere Verknüpfung“ oder ein „unmittelbarer Zusammenhang“ zwischen den beiden ausgetauschten Leistungen.

Eine Geldzuwendung darf nur dann als Spende gewertet werden, wenn diese vollkommen freiwillig, ohne jegliche Leistungsverbindlichkeit und ohne die Erwartung eines besonderen (Nutzungs-)Vorteils gegeben wird. Die „Spendenmotivation“ zur Förderung gemeinnütziger, hier kirchlicher Zwecke der Kirchengemeinde muss (eindeutig) im Vordergrund stehen.<sup>52</sup>

„Eintrittsspenden“ werden i. d. R. als nicht freiwillige Gegenleistung gewertet. Bei kirchlichen Veranstaltungen (z. B. Konzert in der Kirche) wird vielfach um eine „Spende“ bzw. „freiwillige Spende“ geworben bzw. sie erbeten. Die Erbringung der Leistung (Konzert) steht damit in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Gegenleistung („Spende“). Die Gegenleistung unterliegt in diesem Fall der Umsatzsteuer.<sup>53</sup>

Ein (klassischer) „Opferstock“ neben dem Kircheneingang bzw. ein Spendenkörbchen, z. B. mit der Aufschrift „für die Erhaltung der kirchlichen Arbeit unserer Kirchengemeinde“ oder aber auch für einen bestimmten Zweck (etwa „für die Erhaltung unserer Orgel“ oder „für unsere kirchliche Jugendarbeit“), dürfte dagegen echte – und damit nicht steuerbare – Spenden bewirken. Die für die Steuerpflicht neuralgische innere Verknüpfung bzw. ein unmittelbarer Zusammenhang mit einer Gegenleistung der Kirchengemeinde (Angebot von Speisen und Getränken, Konzertbesuch) dürfte hier regelmäßig nicht zu unterstellen sein.

51) Abschnitt 1.1 Abs. 1 Satz 8 UStAE

52) BFH, Urteil vom 09.12.2014, Az. X R 4/11, Rz. 40 und 39

53) Abschnitt 10.1 Abs. 3 Satz 1, Abs. 5 Satz 1



**Sponsoring (A 27 / C 8)**

Sponsoringeinnahmen sind nur dann unter A 27 in der Checkliste zu erfassen, wenn die Kirchengemeinde eine aktive Gegenleistung erbringt und demgemäß ein steuerpflichtiger Leistungsaustausch vorliegt. Nicht zu erfassen sind hingegen Einnahmen aus Sponsoring ohne Gegenleistung oder mit Duldungsleistung bzw. geringfügiger Gegenleistung. Diese Entgelte sind unter C 8 a) und b) zu erfassen. Zur Abgrenzung sind folgende Erläuterungen heranzuziehen:

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

**a) Ohne Gegenleistung**

Erbringt eine Kirchengemeinde keinerlei Gegenleistung für eine Geld- oder Sachzuwendung, liegt keine Sponsoring- oder Werbeleistung, vielmehr eine nicht steuerbare Spende (sh. auch entsprechende Anmerkungen) vor. Es wird nicht über eine Anzeige oder Ähnliches auf das fördernde Unternehmen hingewiesen. Es darf demnach auch keine Rechnung über den zugewendeten Betrag, allenfalls eine Zuwendungsbestätigung/Spenden-Quittung ausgestellt werden. Die Spende kann unter C 8 a) erfasst werden.

**b) Duldungsleistung, geringfügige Gegenleistung (z. B. öffentlicher Dank, Hinweis auf Unterstützung)**

Bei „Duldungsleistungen“ weist eine Kirchengemeinde beispielsweise auf Plakaten, in Veranstaltungsprogrammen oder Ähnlichem lediglich auf die Unterstützung durch den Sponsor hin. Ein solcher Hinweis kann durch Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Nennung von Werbebotschaften erfolgen. Der Hinweis auf den Sponsor darf im Hinblick auf Größe, wiederholte Nennung oder Auffälligkeit beispielsweise das Plakat nicht beherrschen. Zulässig ist etwa auch die Verwendung des Logos des Sponsors auf der Homepage der Körperschaft, wobei jedoch hierbei keine „Verlinkung“ auf den Internet-Auftritt des fördernden Unternehmens erfolgen darf. Auch kann der Sponsor auf seinem Briefkopf, in Werbeanzeigen usw. den Satz „Sponsor der ... Körperschaft“, „Wir unterstützen ...“, gegebenenfalls auch mit einem entsprechenden Logo, abdrucken. Es darf auch kein Hinweis auf Angebote oder konkrete Produkte des Sponsors erfolgen.

Die Kirchengemeinde erbringt insoweit keine Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches. Die Einnahmen hieraus sind demnach nicht umsatzsteuerbar<sup>54</sup> und unter C 8 b) zu erfassen.

**c) Aktive Gegenleistung und Mitwirkung der gesponserten Kirchengemeinde**

Eine „Duldungsleistung“ wird dann überschritten, wenn die Kirchengemeinde an den Werbemaßnahmen aktiv mitwirkt, z. B. durch Aufnahme einer Firmenanzeige oder Produktwerbung in Programmen, Vorhalten von Werbedrucken, Einräumung von Werbeflächen auf Fahrzeugen oder Ähnlichem. Die Leistung wird z. B. steuerrelevant, wenn der Sponsorenname auf einem Veranstaltungsplakat größer ist als der eigentliche Veranstaltungshinweis. Diese aktive Gegenleistung führt zu einer Steuerpflicht.

54) Abschnitt 1.1. Abs. 23 UStAE - Leistungsaustausch: Weist der Empfänger von Zuwendungen aus einem Sponsoringvertrag auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf seiner Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hin, erbringt er insoweit keine Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten erfolgen. Dies gilt auch, wenn der Sponsor auf seine Unterstützung in gleicher Art und Weise lediglich hinweist. Dagegen ist von einer Leistung des Zuwendungsempfängers an den Sponsor auszugehen, wenn dem Sponsor das ausdrückliche Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten. (Vgl. auch BMF-Schreiben vom 13.12.2012, BStBl I, 1169)

Diese steuerpflichtigen Sponsoringeinnahmen sind unter A 27 zu erfassen.

**Tafeln, Suppenküchen (A 20 / B 10)**

Die Erläuterungen zu „Mahlzeitendienste („Essen auf Rädern“), Sozialstationen, Verpflegung von Flüchtlingen etc.“ gelten entsprechend. Die Einnahmen aus dem Betrieb von Tafeln und Suppenküchen können mit unter A 20 bzw. B 10 erfasst werden.<sup>55</sup>

**Tombola, Gewinnspiele, Lotterie (Verkauf von Losen) (A 28)**

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

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

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

Erlöse aus dem Losverkauf sind umsatzsteuerpflichtig. In diesem Fall greift der ermäßigte Steuersatz von zurzeit 7%.

Wenn die Einnahmen aus einer Tombola nicht getrennt von anderen Einnahmen aufgezeichnet werden (z. B. Pfarrfesteinnahmen), können diese auch an anderer Stelle der Liste erfasst werden.

**Verkauf bzw. Verwertung von Gegenständen und Materialien (z. B. Abgabe gebrauchter PCs, Möbel etc.) (A 29 / C 9)**

Der Verkauf bzw. die Verwertung von eigenem Inventar (gebrauchte Büromöbel, PCs, Dienstfahrzeuge etc.) aus dem hoheitlichen Bereich unterliegt als sogenanntes „Hilfsgeschäfte“ nicht der Besteuerung. Dies gilt auch für die Umsatzsteuer über das Jahr 2020 hinaus. Durch die Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand ergeben sich insoweit keine Änderungen.<sup>56</sup> In der Regel sind solche Einnahmen insofern unter C 9 zu erfassen.

Der Verkauf unterliegt ausnahmsweise nur dann der Umsatzsteuer, wenn der Gegenstand vorher im Rahmen einer wirtschaftlichen Tätigkeit genutzt und dementsprechend ein Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde.

**Beispiel:**

*Abgabe bzw. Verkauf einer Photovoltaikanlage, bei deren Beschaffung der Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde. Dies gilt auch dann, wenn die Abgabe in Form einer Verrechnung mit einer Neuanlage stattfindet.*

In diesem Fall sind die steuerpflichtigen Einnahmen unter A 29 zu erfassen.

56) vgl. BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (Anwendungsfragen des § 2b UStG), Rz. 19 und 20

55) vgl. zur Besteuerung der „Tafeln“ im Allgemeinen: Oberfinanzdirektion Niedersachsen, Verfügung vom 09.02.2016 (S 2223 – 324 – St 235, DStR 2016, 2710) „Steuerliche Behandlung der Tafeln und der Unternehmer, die Lebensmittel unentgeltlich abgeben“ (34) (FG Nürnberg v. 16.10.2014, 4 K 1315/12)



**Vermietungen und Verpachtungen (A 30 / B 11)**

Kirchengemeinden sind oftmals Vermieter oder Verpächter von unbebautem Grundbesitz und bebauten Grundstücken. Vermietungen und Verpachtungen unbeweglichen Vermögens waren nach der bisherigen Rechtslage im Rahmen der Vermögensverwaltung grundsätzlich nicht steuerbar. Nach Verschärfung der Umsatzbesteuerung für die jPdöR entfällt nunmehr diese generelle Regelung.<sup>57</sup>

Eine Vielzahl von Vermietungs- und Verpachtungsumsätzen bleiben allerdings aufgrund der allgemeingültigen Befreiungsvorschrift in § 4 Nr. 12 des Umsatzsteuergesetzes auch weiterhin von der Umsatzsteuerpflicht ausgenommen. Basierend auf der konkreten Ausgestaltung der Grundstücks- und Gebäudeüberlassungen, möglicher zusätzlicher Nebenleistungen usw., können im Bereich der „Vermietungen und Verpachtungen“ insofern steuerpflichtige Einnahmen (Checkliste A 30) oder steuerfreie Einnahmen (Checkliste B 11) erzielt werden.

Es ist eine differenzierte Betrachtung erforderlich:

|   | Checkliste B 11   | Checkliste A 30               |
|---|-------------------|-------------------------------|
|   | <i>Steuerfrei</i> | <i>Steuerpflichtig</i>        |
| <b>Wohnungsvermietungen</b>   |                   |                               |
| Langfristig (unbefristet, mehr als 6 Monate), einschl. Garage oder Stellplatz, einschl. Nebenkostenabrechnung<br><i>vgl. hierzu Erläuterungen im Anschluss an diese Übersicht</i> | a)                |                               |
| Kurzfristig (bis zu 6 Monaten)  |                   | a)                            |
| <b>Garagen-, Parkplatzvermietungen</b>  |                   |                               |
| In Verbindung mit Wohnungsvermietung (s.o.)   | b)                |                               |
| Eigenständig, ohne Verbindung mit Wohnungsvermietung<br><i>vgl. hierzu Erläuterungen im Anschluss an diese Übersicht</i>  |                   | b)                            |
| Kurzfristige Vermietung von Parkplätzen (Parkhaus, Parkbuchten etc.)  |                   | c)                            |
| <b>Gewerbliche Mietobjekte, Vermietung gewerblich genutzter Räume (z. B. Gaststätte, Geschäftslokal)</b><br><i>vgl. hierzu Erläuterungen im Anschluss an diese Übersicht</i>      |                   |                               |
| Mit Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar u. Ä. (vollständig ausgestatteter Gewerbebetrieb)   |                   | d)                            |
| Ohne Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar u. Ä.  | c)                |                               |
| Ohne Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar, u. Ä. an steuerpflichtigen Unternehmer bei Option gemäß § 9 UStG  |                   | e)                            |
| <b>Vermietung von gemeindlichen Räumen (z. B. im Pfarrheim)</b><br><i>vgl. hierzu Erläuterungen im Anschluss an diese Übersicht</i>   |                   |                               |
| Eigennutzung Pfarr- und Jugendheim durch Gruppen der Kirchengemeinde (interne Kostenumlagen o. Ä.)  |                   | nicht steuerbarer Innenumsatz |
| Langfristige Nutzung Pfarr- und Jugendheim durch rechtlich selbständige Vereine, Gruppierungen und Verbände<br><i>vgl. auch Erläuterungen zu Stammdaten</i>                       | d)                |                               |
| Kurzfristige Vermietung von Räumen für private Veranstaltungen und Feiern<br><i>vgl. hierzu Erläuterungen im Anschluss an diese Übersicht</i>                                     | e)                | f)                            |

57) Hingegen ist die Vermögensverwaltung nach wie vor von Ertragsteuern (Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer) befreit.

|  | Checkliste B 11 | Checkliste A 30 |
|--|-----------------|-----------------|
|  | steuerfrei      | steuerpflichtig |
| <b>Unterbringung und Beherbergung von Flüchtlingen</b>   |                 |                 |
| Überlassung Wohnraum, auch einfache Standardmöbel, ebenso langfristige Vermietung an „öffentliche Hand“ (unbefristetes Mietverhältnis oder länger als 6 Monate)              | f)              |                 |
| Kurzfristige Vermietung an „öffentliche Hand“ (bis 6 Monate)   |                 | g)              |
| Bereitstellung Einrichtungsgegenstände und Wäsche (gegen Entgelt), Waschdienst, Raumpflege, Übernahme Verpflegung  |                 | h)              |
| <b>Dachflächen-Verpachtung an einen Photovoltaikanlagen-Betreiber u. Ä.</b> (auch wenn als Gegenleistung die Dachsanierung vereinbart ist)                                   | g)              |                 |
| <b>Verpachtung von Grundbesitz (Landpacht)</b> einschließlich vertraglich vereinbartem Abbau von Bodenschätzen (z. B. Kies, Sand)  | h)              |                 |
| <b>Überlassung von Grundstücken zur Errichtung von Mobilfunkstationen, Windkraftanlagen, Strommasten</b><br><i>vgl. hierzu Erläuterungen im Anschluss an diese Übersicht</i> | i)              |                 |
| <b>Jagdverpachtung</b> (Verpachtung Eigenjagdbezirk durch die Kirchengemeinde)   |                 | i)              |
| <b>Verpachtung des Jagdrechts eines gemeinschaftlichen Jagdbezirks durch eine Jagdgenossenschaft</b> (Ausschüttungen an die Kirchengemeinde)                                 | j)              |                 |
| <b>Vermietung Standflächen für Kirmes, Wochenmärkte etc.</b> (ohne weitergehende Nebenleistungen, wie Ordnungsdienste etc.)  | k)              |                 |
| <b>Vermietungen von Werbeflächen an Gebäuden, Anschlagsäulen, Gerüsten etc.</b>  |                 | j)              |
| <b>Kurzfristige Fremdvermietung von Camping- und Zeltplätzen</b>   |                 | k)              |
| <b>Betriebsverpachtungen (z. B. Übertragung Betrieb Altenheim auf gGmbH, e. V.)</b><br><i>vgl. hierzu Erläuterungen im Anschluss an diese Übersicht</i>                      |                 | l)              |

## Erläuterungen zu

### Langfristigen Wohnungsvermietungen

Die Einnahmen aus langfristiger Wohnungsvermietung und Raumvermietung sind steuerfrei.<sup>58</sup> Langfristig bedeutet hierbei einen Zeitraum von mehr als 6 Monaten, wobei die Absicht bei Vertragsbeginn entscheidend ist. Steuerfrei bleiben auch Garagen- und Parkplatzvermietung, die als unselbstständige Nebenleistung in einem direkten Zusammenhang mit der Wohnungsvermietung stehen.

Zu den steuerfreien Leistungen der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken gehören auch die damit in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden üblichen Nebenleistungen. Dies sind Leistungen, die im Vergleich zur Grundstücksvermietung bzw. -verpachtung nebensächlich sind, mit ihr eng zusammenhängen und in ihrem Gefolge üblicherweise vorkommen. Als Nebenleistungen sind in der Regel die Lieferung von Wärme, die Versorgung mit Wasser, auch mit Warmwasser, die Überlassung von Waschmaschinen, die Flur- und Treppenreinigung, die Treppenbeleuchtung sowie die Lieferung von Strom durch den Vermieter anzusehen.<sup>59</sup>

### Garagen-, Parkplatzvermietungen (eigenständig, ohne Verbindung mit Wohnungsvermietung)

Insbesondere bei eigenständigen Stellplatz- und Garagenvermietungen sollte bereits jetzt bei anstehenden Neuvermietungen durch eine sog. Steuerklausel auf die evtl. künftige 19%ige Umsatzbesteuerung des Mietentgelts hingewiesen werden (z. B. „... zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer ...“). Im Anschreiben könnte dann erwähnt werden, dass vermutlich bis einschl. 2020 keine Umsatzsteuer erhoben werden muss, da es sich um einen Geschäftsvorfall der sog. Vermögensverwaltung handelt.

Ob und inwieweit diese Mieterträge letztendlich tatsächlich zu versteuern sind, hängt davon ab, ob ggf. die steuerbefreiende Kleinunternehmerklausel von der jeweiligen Kirchengemeinde angewendet werden kann.

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

Bei der Vermietung von Räumlichkeiten sieht das Umsatzsteuergesetz in bestimmten Fällen vor, dass der Vermieter freiwillig auf die Steuerbefreiung der Mieteinnahmen verzichten und zur Umsatzsteuerpflicht optieren kann.<sup>60</sup>

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

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

Sollte die Kirchengemeinde Kleinunternehmerin sein (vgl. 2.5.), kann sie von dem Optionsrecht nur dann Gebrauch machen, wenn sie gleichzeitig auf den steuerbefreienden Status als Kleinunternehmerin verzichtet.

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

58) § 4 Nr. 12 a UStG.

59) Abschnitt 4.12.1 Abs. 5 UStAE

60) § 9 Abs. 1 UStG

### Vermietung von gemeindlichen Räumen (z. B. im Pfarrheim)

Als Ort der Begegnung dienen gemeindliche Räumlichkeiten in erster Linie der Gemeindebildung und der Kommunikation innerhalb der Gemeinde, zwischen Einzelnen und Gruppen. Sie stehen damit vorrangig den Gruppen der Gemeinde sowohl zur inhaltlichen Arbeit wie auch für Feiern und Feste der Gruppen und der ganzen Gemeinde zur Verfügung. Daneben werden gemeindliche Räumlichkeiten regelmäßig auch für externe Nutzungsmöglichkeiten zur Verfügung gestellt, sei es für private Veranstaltungen und Feiern, oder für selbstständige kirchliche Gruppen der Gemeinde (sh. auch Erläuterungen unter 1.4.) und deren Veranstaltungen und Arbeit.

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

#### Eigennutzung Pfarr- und Jugendheim durch Gruppen der Kirchengemeinde (interne Kostenumlagen o. Ä.)

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

#### Langfristige Nutzung Pfarr- und Jugendheim durch rechtlich selbstständige Vereine, Gruppierungen und Verbände (vgl. Erläuterungen zu 1.4.)

Sofern für die Nutzung (z. B. einmal wöchentlich Gruppenraum im Pfarrheim) ein Mietentgelt erhoben wird, bleibt dieses Entgelt steuerfrei. Dies gilt auch für Abrechnung von Nebenkosten. Die Jahresentgelte sind unter B 11 d) zu erfassen.

#### Kurzfristige Vermietungen von Räumen für private Veranstaltungen und Feiern

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

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

Steuerfrei bleiben die Raumvermietung einschließlich der Bereitstellung von Tischen und Stühlen, die Be- und Entstuhlung, die Reinigung, Betriebskosten und der Hausmeistereinsatz.<sup>61</sup>

Sofern weitergehende Leistungen im Rahmen der Vermietung vereinbart werden, wie z. B. die Überlassung von Betriebsvorrichtungen (Schanktheke, Küche, Geschirr), sind die hiermit zusammenhängenden Einnahmen steuerpflichtig.

#### Beispiele:

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

*Dem gegenüber ist die Anmietung des Pfarrheimes für eine Jubiläumsfeier anteilig zu versteuern, wenn neben der Überlassung des Raumes auch die Nutzung der Schanktheke, der Küche (Geschirr) und der Musikanlage vereinbart wird.*

*Sofern die Kirchengemeinde die Veranlagungsgrenze der sog. Kleinunternehmerregelung mit ihren steuerpflichtigen Gesamteinnahmen unterschreitet, ist aber auch in diesen Fällen keine Umsatzsteuer auszuweisen und an das Finanzamt abzuführen (sh. Eingangshinweis unter Ziff. 4.).*

61) Urteil FG München vom 23. Oktober 2012 · Az. 2 K 3457/09

Die steuerfreien Mieteinnahmen sind unter B 11 e) zu erfassen, die steuerpflichtigen Entgelte unter A 30 f).

#### Anmerkung:

Entsprechende Vertragsmuster sollen zentral zur Verfügung gestellt werden.

#### Überlassung von Grundstücken zur Errichtung von Mobilfunkstationen, Windkraftanlagen, Strommasten

Telefongesellschaften schließen sogenannte Standortmietverträge über Funkfeststationen mit Kirchengemeinden ab. Nach Vertragsende ist die Funkfeststation wieder zu beseitigen. Diese Standortmietverträge fallen unter die steuerfreie Grundstücksvermietung. Das Gleiche gilt für die Überlassung von Grundbesitz zur Errichtung von Strommasten für eine Überlandleitung einschließlich der Einräumung der damit zusammenhängenden Rechte.<sup>62</sup> Dies betrifft auch Ausgleichszahlungen für infolge des Baus der Überlandleitungen entstandene Flurschäden.<sup>63</sup>

Bei der Verpachtung des Standortes für die Aufstellung einer Windkraftanlage handelt es sich um eine Überlassung eines Grundstücks zur ausschließlichen Nutzung, die umsatzsteuerbefreit ist. Sofern vom Anlagenbetreiber Flurschäden entschädigt werden, die beim Bau oder bei der Wartung einer Windkraftanlage entstanden sind, sind diese Entschädigungen als Nebenleistungen zur Grundstücksüberlassung zu werten, die ebenfalls umsatzsteuerfrei sind.

Hinweis: Werden von den Betreibern der Windkraftanlage dagegen Zahlungen an „benachbarte“ Grundstückseigentümer geleistet (d. h., die nicht selbst Eigentümer des überlassenen Grundstücks sind), so sind diese Entschädigungen hingegen zu versteuern (Beispiel: Entschädigung für den Verzicht, ein Bauwerk auf dem Nachbargrundstück zu errichten, das die Windkraftanlage beeinträchtigen könnte).<sup>64</sup> Derartige Entschädigungen können unter A 34 „Sonstige Einnahmen“ erfasst werden.

#### Betriebsverpachtungen (z. B. Übertragung Betrieb Altenheim auf gGmbH, e. V.)

Beispiel: Die Kirchengemeinde hat den Betrieb des Alten- und Pflegeheimes per Einbringungsvertrag auf eine gGmbH oder einen e. V. übertragen. Das Gebäude und die Einrichtungsgegenstände verbleiben dabei im Eigentum der Kirchengemeinde. Der neue Betriebsträger hat ein uneingeschränktes Nutzungsrecht. Anstelle eines Miet- bzw. Pachtzinses übernimmt der Betriebsträger den Schuldendienst einschl. Verwaltungskosten für die Darlehen der Kirchengemeinde, die diese für das Alten- und Pflegeheim aufgenommen hat.

#### Der Schuldendienst stellt das Nutzungsentgelt (Miete) dar.

Aktuell handelt es sich bei der Verpachtung des Alten- und Pflegeheimes um eine Verpachtung eines Hoheitsbetriebs. Es ergeben sich bis Ende 2020 keine steuerlichen Konsequenzen. Darüber hinaus kann es in solchen Konstellationen ggf. zu umsatzsteuerpflichtigen Leistungen kommen. Diese Sonderfälle sind ggf. durch einen externen Steuerberater aufzugreifen und zu prüfen.

62) BMF-Schreiben v. 18.10.2002

63) Schreiben der OFD Niedersachsen v. 14.09.2016 – S 7168 – 132 – St 173

64) sh. Schreiben der OFD Niedersachsen v. 14.09.2016

### Vermietung von Inventar und Betriebsvorrichtungen (A 31)

Die Einnahmen aus der separaten Vermietung von Inventar und Betriebsvorrichtungen sind steuerpflichtig und demgemäß zu erfassen.

*Beispiel:*

*Fremdvermietung von Stühlen, Tischen, Fahrzeugen, Beamern, Lautsprecheranlagen, Materialien für Ferienfreizeiten etc.*

### Werbemobil (A 32)

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

Von einer derartigen aktiven Gegenleistung der Kirchengemeinde ist auszugehen, wenn die Kirchengemeinde vertraglich verpflichtet ist, das Fahrzeug über den zu eigenen Zwecken notwendigen Umfang hinaus einzusetzen oder es werbewirksam abzustellen, Pressekonferenzen zu veranstalten und Kontakte zwischen potenziellen Werbeträgern und dem Werbeunternehmer herzustellen.<sup>65</sup> Bemessungsgrundlage für diese „aktive“ Werbeleistung ist der Wert der Fahrzeuglieferung, also der Einkaufspreis des Fahrzeugs.<sup>66</sup>

Zur Abgrenzung gegenüber nicht steuerbaren Duldungsleistungen: vgl. Erläuterungen zu „Sponsoring“

*Hinweis:*

*Es ist bei den Vertragsgestaltungen sicherzustellen, dass die vorgesehenen Produktwerbungen mit den kirchlichen Grundwerten im Einklang stehen. Ggf. sollte im Vorfeld von Vertragsabschlüssen mit dem Erzbischöflichen Generalvikariat Kontakt aufgenommen werden.*

Zur Vermietung von Werbeflächen auf eigenen Fahrzeugen der Kirchengemeinde: vgl. Erläuterungen zu „Anzeigen“

### Weihnachtsbaum-Verkauf (A 33)

Einnahmen aus dem Verkauf von Weihnachtsbäumen sind steuerpflichtig und demgemäß zu erfassen.

Sollte der Verkauf von Weihnachtsbäumen im Rahmen eines forstwirtschaftlichen Betriebs erfolgen, sind die Einnahmen daraus unter A 19 „Land- und forstwirtschaftliche Umsätze“ zu erfassen.

### Zuschüsse Kommune etc. (C 10)

Das Umsatzsteuerrecht unterscheidet zwischen echten Zuschüssen, die mangels Leistungsaustausch nicht der Umsatzsteuer unterliegen, und den unechten Zuschüssen, bei dem die Gegenleistung ein Entgelt für eine erbrachte Leistung darstellt.

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

66) § 10 Abs. 2 S. 2 UStG

Ein echter nicht steuerbarer Zuschuss liegt vor, sofern Zahlungen nicht aufgrund eines Leistungsaustauschverhältnisses erbracht werden. Dies ist insbesondere dann gegeben, wenn ein Zuschuss nicht an bestimmte Umsätze anknüpft, sondern unabhängig von einer bestimmten Leistung gewährt wird. Zahlungen, die vorrangig dem leistenden Zahlungsempfänger zu seiner Förderung aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen gewährt werden, stellen echte Zuschüsse dar.

### Zinserträge (B 12)

Zinserträge, Dividenden und ähnliche Umsätze des Geld- und Kapitalvermögens sind grundsätzlich steuerfrei und unter B 12 zu erfassen.<sup>67</sup>

### Sonstige Einnahmen (A 34 / B 13 / C 11)

Hier können weitere Einnahmen erfasst werden. Ggf. sollten diese differenziert dargestellt werden (vgl. Spalte I „Erläuterungen/Hinweise“).

*Hinweis:*

*Bei unklaren Klassifizierungen sind ggf. Abstimmungen mit dem Erzbischöflichen Generalvikariat herbeizuführen.*

### Änderungshistorie

| Stand      | Änderungsart | Gliederungspunkt | Kurzbeschreibung  |
|------------|--------------|------------------|---|
| 07.03.2019 | –            | –                | Erstausgabe (nur online zum Download)   |
| 11.04.2019 | Ü            | 4.               | Stichwort „Konzert etc.“ – Hinweis auf Künstlersozialabgabe und weitere Steuerpflichten hinsichtlich ausländischer Künstler |

67) § 4 Nr. 8 UStG

Erzbistum Köln | Generalvikariat  
Hauptabteilung Seelsorgebereiche  
Abteilung Finanzen & Controlling im Seelsorgebereich  
Marzellenstraße 32, 50668 Köln  
[projekt-bilanzierung-steuern@erzbistum-koeln.de](mailto:projekt-bilanzierung-steuern@erzbistum-koeln.de)  
[www.erzbistum-koeln.de](http://www.erzbistum-koeln.de)