Finanzen

Handreichung des Erzbistums Paderborn

Steuerpflichten der Kirchengemeinden

ERZBISTUM
PADERBORN

HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Diese Handreichung ist 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. Änderungen der maßgebenden steuerlichen Bewertungen sind nicht ausgeschlossen.

Für die Anwendung im konkreten Einzelfall übernimmt das Erzbischöfliche Generalvikariat Paderborn 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

a. F.	alte Fassung
AO	Abgabenordnung
BgA	Betrieb gewerblicher Art
BFH	Bundesfinanzhof
BMF	Bundesministerium für Finanzen
BStBl	Bundessteuerblatt
ErbStG	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz
GewStG	Gewerbesteuergesetz
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
GrStG	Grundsteuergesetz
jPöR	juristische Person des öffentlichen Rechts
KdöR	Körperschaft des öffentlichen Rechts
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinien
MwSt	Mehrwertsteuer
USt	Umsatzsteuer
UStAE	Umsatzsteueranwendungserlass
UStDV	Umsatzsteuerdurchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
USt-IdNr.	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

Vorwort

In den letzten Jahren führten vielfältige Rechtsänderungen dazu, dass auch die Kirchengemeinden als Körperschaften des öffentlichen Rechts sich mehr denn je mit steuerrechtlichen Pflichten befassen müssen. So hatte etwa der Paradigmenwechsel bei der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand zur Folge, dass sämtliche Geschäftsvorfälle steuerlich neu bewertet werden müssen. Davon sind alle Kirchengemeinden betroffen. Aber auch weitere Steuerpflichten sind zu beachten. Zwar werden die Kirchengemeinden von Steuerreferentinnen und Steuerreferenten der Gemeindeverbände umfänglich beraten und unterstützt. Aber für die rechtssichere Erfüllung der kirchengemeindlichen Steuerpflichten bleibt es unabdingbar, dass die Verantwortlichen vor Ort die relevanten Rahmenvorgaben des Steuerrechts im Blick haben und diese rechtzeitig aufgreifen. Nur durch die Mitwirkung aller Beteiligten lässt sich das Reputationsrisiko für die Kirchengemeinden mindern.

Vor diesem Hintergrund soll die Broschüre als Orientierungshilfe dienen und die maßgebenden Vorschriften systematisch bündeln. Aufgrund der Komplexität des Steuerrechts lässt es sich nicht immer vermeiden, auf Detail- und Sonderregelungen einzugehen sowie steuerliche Grundprinzipien darzustellen. Zugunsten des informellen Überblicks wurde jedoch auf umfangreiche Ausführungen und Einzelfalldarstellungen verzichtet.

Ich hoffe, dass die neu aufgelegte Broschüre mit dazu beitragen kann, die ehrenamtlichen Kirchenvorstände bei der Wahrnehmung der ihnen obliegenden Aufgaben und Verantwortlichkeiten zu unterstützen.

Prälat Thomas Dornseifer
Ständiger Vertreter des Diözesanadministrators

Allgemeine Hinweise zur Informationsschrift

Die vorliegende Informationsschrift löst die bisher unter dem gleichen Titel veröffentlichte Schrift – Rechtsstand: Juli 2011 – ab.

Die sog. „Dortmunder Runde", ein Arbeitskreis der Steuerreferentinnen und Steuerreferenten aus den fünf (Erz-)Diözesen und den drei Landeskirchen in Nordrhein-Westfalen, hatte die Dr. Küffner & Partner GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft mit der Aktualisierung beauftragt. In die neue Broschüre sollten sämtliche eingetretenen steuerlichen Änderungen eingearbeitet werden. Den Auftraggebern wurde die Möglichkeit eingeräumt, den erstellten Entwurf hinsichtlich Layout, Vorwort und sonstiger individueller Ergänzungen zu modifizieren. Das Erzbistum Paderborn hat von diesen Möglichkeiten bei der Erstellung der vorliegenden Informationsschrift Gebrauch gemacht. Unter anderem wurden Passagen aus bereits publizierten Arbeitshilfen des Erzbistums Paderborn zur Umsatzbesteuerung integriert.

Insbesondere im Hinblick auf die Grundlagen und Details der Umsatzbesteuerung ergänzen und konkretisieren die Ausführungen in der vorliegenden Informationsschrift die Arbeitshilfe Nr. 298 der Deutschen Bischofskonferenz – „Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gemäß § 2b UStG" – (Stand: 30.06.2021), die von der ökumenischen Arbeitsgruppe Umsatzsteuer des Verbandes der Diözesen Deutschlands und der Evangelischen Kirche in Deutschland erarbeitet wurde. Einige Passagen aus dieser Handreichung, so etwa zum Vorsteuerabzug (s. 3.7), wurden in die vorliegende Informationsschrift übernommen.

Aktuelle Fassungen der Informationsschrift stehen als Download über das Online-Angebot des Erzbistums Paderborn „Verwaltungshandbuch für das Erzbistum Paderborn" *(https://www.verwaltung-erzbistum-paderborn.de/)* zur Verfügung.

Weitere Exemplare der Druckfassung der vorliegenden Handreichung können beim Erzbischöflichen Generalvikariat (s. 11 „Kontakt / Ihre Ansprechpartner“) angefordert werden.

Die temporäre Steuersatzsenkung für Restaurations- und Verpflegungsleistungen bis Ende 2023 wurde bei den grundsätzlichen Hinweisen zum Regelsteuersatz und zum ermäßigten Steuersatz nicht explizit erwähnt.

Inhalt

1 Grundsätzliches zu den Steuerpflichten der Kirchengemeinden 7
2 Ertragsteuer 10
2.1 Hoheitliche Tätigkeiten/Hoheitsbetriebe 11
2.2 Vermögensverwaltung 12
2.3 Land- und Forstwirtschaft 13
2.4 Wirtschaftliche Tätigkeiten (Betriebe gewerblicher Art) 13
2.5 Folgen eines BgA 15
2.6 Überblick/Prüfschema für die Ertragsteuern 17
3 Umsatzsteuer 18
3.1 Leistungsaustausch 20
3.2 Die Kirchengemeinde als Unternehmerin 21
3.3 Umsatzsteuerbefreiungen 29
3.4 Leistungsbezüge aus dem Ausland (Sonderfälle: innergemeinschaftlicher Erwerb, Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers) 30
3.5 Rechnungen 32
3.6 Folgen der Umsatzsteuerpflicht 35
3.7 Vorsteuer 35
4 Grunderwerbsteuer 37
5 Grundsteuer 38
6 Erbschaft- und Schenkungsteuer 40
7 Kapitalertragsteuer 41
8 Bauabzugsteuer 42
9 Spenden 43
10 Abc der Tätigkeiten der Kirchengemeinden 45
11 Kontakt / Ihre Ansprechpartner 78

1 Grundsätzliches zu den Steuerpflichten der Kirchengemeinden

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

Die Steuerpflichten der Kirchengemeinde sind **für jede Steuerart gesondert zu beurteilen**. Liegen die in den jeweiligen Steuergesetzen geregelten Voraussetzungen vor, müssen u. a. Aufzeichnungen geführt, Steuererklärungen fristgemäß abgegeben und ggf. Zahlungen rechtzeitig geleistet werden. Aufzeichnungspflichten ergeben sich im Übrigen auch bereits aus anderen Vorgaben der Kirchengemeinden, so etwa aus dem „Gesetz über das Kollekten-, Spenden- und Messstipendienwesen und über die Mittelverwendung in den Kirchengemeinden und Pastoralen Räumen/Pastoralverbünden“, veröffentlicht im Kirchlichen Amtsblatt 2018, Stück 12, Nr. 151.

KIRCHLICHE STIFTUNGEN UND VEREINE

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

- Stiftungsaufsicht – Erzbischöfliches Generalvikariat
  Telefon: 05251 125-1351, E-Mail: recht@erzbistum-paderborn.de
- Arbeitshilfe des Finanzministeriums des Landes Nordrhein-Westfalen „Vereine & Steuern, Hilfe für Vorstände und Kassenwarte von Vereinen", Bezug über www.finanzverwaltung.nrw.de

SELBSTSTÄNDIGE VERMÖGENSMASSEN IN DEN KIRCHENGEMEINDEN (Z. B. PFARRFONDS)

Neben der Kirchengemeinde können weitere jPöR auf Ortskirchenebene (Stellenvermögen, Fabrikvermögen) auftreten und als solche ggf. auch steuerpflichtig werden.

RECHTSTRÄGERPRINZIP: 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 steuerlichen Regelungen machen eine juristisch eindeutige Zuordnung dieser örtlichen Untergliederungen entweder zur Kirchengemeinde als KdöR oder zur jeweiligen Verbandssphäre erforderlich. Gegebenenfalls sind Klärungen im Hinblick auf die Einnahmen und Ausgaben dieser Vereine und Verbände sowie deren Konten zu initiieren.
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. Hier ist es u. a. aus haftungs- und steuerrechtlichen Aspekten unabdingbar, von vornherein die Frage des verantwortlichen Veranstalters verbindlich zu vereinbaren. Es ist festzulegen, „auf wessen Namen und Rechnung" Einnahmen erzielt werden.

Der Kirchengemeinde als Rechtsträgerin 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:

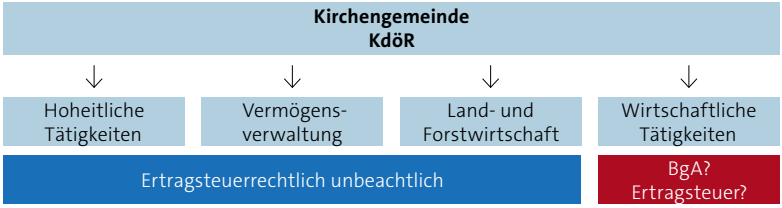
- Messdiener – Waffelverkauf beim Pfarrfest
- Familienkreis – Verkauf von Weihnachtsbäumen „im Namen und auf Rechnung“ der Kirchengemeinde
- Kirchenchor (sofern nicht selbstständig) – Verkauf von Speisen und Getränken im Rahmen eines Konzertes
- Dritte-Welt-Gruppen – Sponsoringeinnahmen

2 Ertragsteuer

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

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

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



2.1 Hoheitliche Tätigkeiten/Hoheitsbetriebe

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

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

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

Zum kirchenhoheitlichen Tätigkeitsbereich gehören insbesondere: Gottesdienste und kirchliche Amtshandlungen (z. B. Taufen, Kommunion, Firmungen, Trauungen, Bestattungen). Bei den entsprechenden Tätigkeiten steht regelmäßig die pastorale Aufgabenwahrnehmung im Vordergrund, die private Unternehmer nicht in gleicher Weise erfüllen können.[1]

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

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

Beispiel: Friedhofsverwaltung

- Hoheitsbetrieb: Aufgaben des Bestattungswesens (Grabaushebung, Sargaufbahrung, Schmückung des ausgehobenen Grabes, Trauerfeier).
- Wirtschaftliche Tätigkeiten: insbesondere individuelle Grabpflege und Blumenverkauf » Steuerpflicht, sofern BgA.
  Grabpflegeleistungen, die sich der Friedhofsträger vorbehält, um ein einheitliches Gestaltungsbild der Grabanlage sicherzustellen, gehören jedoch als Nebenleistung zur Einräumung von Grabnutzungsberechtigungen zum Hoheitsbetrieb.[2]

2.2 Vermögensverwaltung

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

Zu den vermögensverwaltenden Tätigkeiten gehören insbesondere:

- Langfristige Vermietung von unbeweglichen Wirtschaftsgütern, insbesondere Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden (aber: Kurzfristige Vermietung und Verpachtung kann einen BgA begründen!); (vgl. Hinweise unter 10 „Vermietung und Verpachtung").
  Eine langfristige Vermietung kann in der Regel ab einer Nutzungsüberlassung von länger als sechs Monaten angenommen werden.
  Beispielsweise gehört die langfristige Vermietung von Gemeindehäusern ohne Sonderausstattung zur Vermögensverwaltung.
- Langfristige Überlassung von Nutzungsrechten (z. B. Erbbaurechte, Nießbrauchrechte etc.)
- Passives Sponsoring / bloße Zurverfügungstellung von Werbeflächen
  Gehen die Leistungen jedoch über die bloße Zurverfügungstellung von Werbeflächen hinaus (sog. aktives Sponsoring), handelt es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet (vgl. Hinweise unter 10 „Sponsoring, Werbung").
- Zinserträge aus Darlehen, Sparguthaben etc.

---

[2] Vgl. im Detail auch gesonderte Handreichung „Umsatzbesteuerung im Bereich des kirchlichen Friedhofs- und Bestattungswesens" – s. Online-Angebot des Erzbistums Paderborn „Verwaltungshandbuch für das Erzbistum Paderborn" (https://www.verwaltung-erzbistum-paderborn.de/).

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

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

Besonderheiten können sich bei der Verpachtung eines Betriebs gewerblicher Art (sog. Verpachtungs-BgA, vgl. Hinweise unter 10 „Verpachtung eingerichteter Gewerbebetriebe“) oder bei der Vermietung und Verpachtung wesentlicher Betriebsgrundlagen ergeben (sog. Betriebsaufspaltung).

2.3 Land- und Forstwirtschaft

Land- und forstwirtschaftliche Betriebe (vgl. Hinweise unter 10 „Land- und Forstwirtschaft“) der Kirchengemeinde begründen **keinen BgA** und unterliegen damit **nicht** der Körperschaft- und der Gewerbesteuer. Gleiches gilt für die Verpachtung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs.

2.4 Wirtschaftliche Tätigkeiten (Betriebe gewerblicher Art)

Wirtschaftliche Tätigkeiten der Kirchengemeinde unterliegen der Körperschaftsteuer und ggf. auch der Gewerbesteuer, wenn sie im Rahmen eines Betriebs gewerblicher Art ausgeführt werden.

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

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

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

Die wirtschaftliche Tätigkeit muss sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Kirchengemeinde **wirtschaftlich herausheben**. Eine Tätigkeit hebt sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Kirchengemeinde wirtschaftlich heraus, wenn die Einnahmen hieraus **EUR 45.000 im Jahr** überschreiten (sog. **BgA-Aufgriffsgrenze**).[3] Unterschreiten die jährlichen Einnahmen aus einer Tätigkeit die BgA-Aufgriffsgrenze, ist ein BgA nur dann anzunehmen, wenn hierfür gegenüber der Finanzverwaltung besondere Gründe vorgetragen werden.[4]

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

---

[3] Vgl. R 4.1 Abs. 5 KStR 2022. Bis zum Veranlagungszeitraum 2021 lag die BgA-Aufgriffsgrenze der Finanzverwaltung bei EUR 35.000, vgl. R 4.1 Abs. 5 KStR 2015.

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

2.5 Folgen eines BgA

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

Jeder BgA ist ein eigenes Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuersubjekt, d. h.:

- Jeder BgA erhält eine eigene Steuernummer für Ertragsteuerzwecke.
- Für jeden BgA sind eigene Körperschaft- und ggf. Gewerbesteuererklärungen abzugeben.
- Für jeden BgA ist der Gewinn gesondert zu ermitteln.

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

Für den Fall der Ertragsteuerpflicht ist eine fachliche Beratung (s. 11 „Kontakt / Ihre Ansprechpartner“) zu empfehlen. Aufgrund der Komplexität des Ertragsteuerrechts beschränken sich die nachfolgenden Ausführungen zu den verschiedenen Tätigkeiten der Kirchengemeinden auf einen reinen Überblick (vgl. Hinweise unter 10).

Gewinnermittlung

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

Steuerbegünstigte Zweckbetriebe

Tätigkeiten, die die Kirchengemeinde im Rahmen ihrer BgA ausübt, können von der Ertragsteuer befreit sein, soweit sie im Rahmen eines steuerbegünstigten Zweckbetriebs erbracht werden.[5] Sofern nicht bereits die Voraussetzungen eines Katalogzweckbetriebs nach §§ 66 bis 68 AO vorliegen, kann sich ein Zweckbetrieb auch nach den Voraussetzungen des § 65 AO ergeben. Beispiele für steuerbegünstigte Zweckbetriebe sind Alten- und Pflegeheime, Mahlzeitendienste, kirchliche Büchereien, Sozialstationen, offene Ganztagsbetreuung (ggf. mit Verpflegung), Fort-/Weiterbildung.

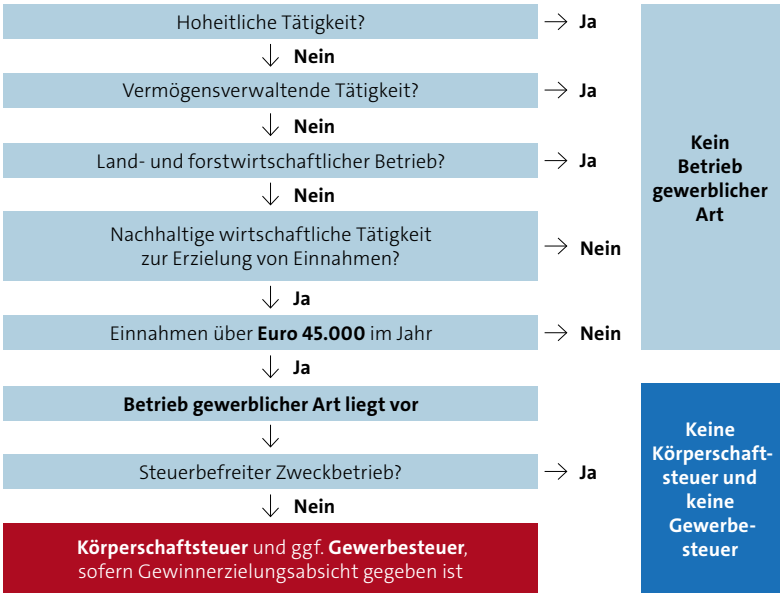
Die Anwendung der Steuerbefreiung setzt voraus, dass für den betreffenden BgA eine **Zweckbetriebssatzung** existiert.[6]

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

[5] Vgl. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG für die Körperschaftsteuer und inhaltsgleich § 3 Nr. 6 GewStG für die Gewerbesteuer.

[6] Vgl. §§ 60, 60a AO. Die Satzung muss den Vorgaben der Mustersatzung (Anlage 1 zur AO) entsprechen. Die formelle Satzungsmäßigkeit ist vom zuständigen Finanzamt festzustellen.

2.6 Überblick/Prüfschema für die Ertragsteuern



3 Umsatzsteuer

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

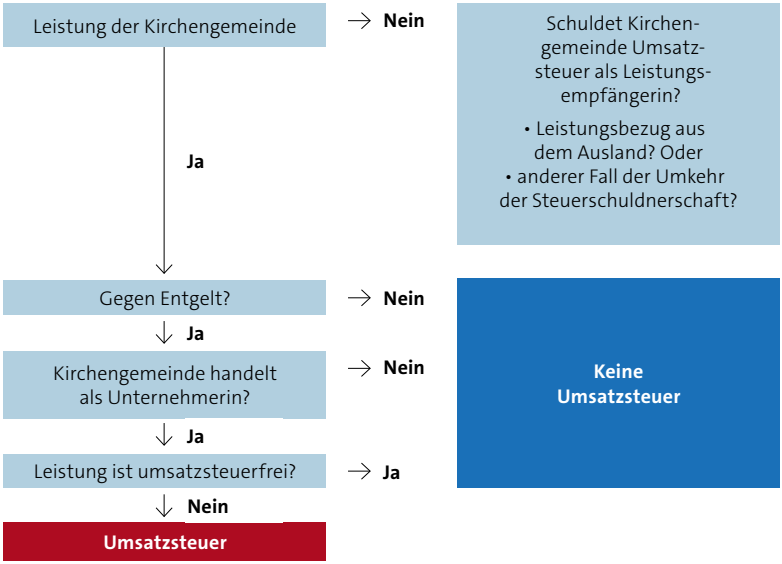
Der Umsatzsteuer unterliegen u. a. Lieferungen (z. B. Verkäufe von Gegenständen und Waren) und sonstige Leistungen (z. B. Dienstleistungen, Vermietungen), die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

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

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

Steuerbare Umsätze können steuerpflichtig oder aufgrund von allgemeinen Befreiungstatbeständen des Umsatzsteuergesetzes steuerfrei sein.

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



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

Es sind die unsaldierten Einnahmen zu erfassen, also nicht etwa der Saldo aus Einnahmen und Ausgaben. Dies betrifft insbesondere Abrechnungen von (Pfarr-)Festen und ähnlichen Veranstaltungen. Entscheidend für die steuerliche Würdigung ist nicht der Überschuss einer Veranstaltung, sondern die **tatsächlich erzielten Einnahmen**.

Für Eingangsrechnungen, die den unternehmerischen Bereich der Kirchengemeinde betreffen, kann unter bestimmten Voraussetzungen die ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht werden (vgl. 3.7).

Wegen weiterer Einzelheiten und Details zum Thema Umsatzsteuer wird auch auf folgende Unterlagen verwiesen:

- Arbeitshilfe Nr. 298 der Deutschen Bischofskonferenz „Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gemäß § 2b UStG“ (Stand: 30.06.2021)
- Handreichung des Erzbistums Paderborn zur „Umsatzbesteuerung im Bereich des kirchlichen Friedhofs- und Bestattungswesens“ (Stand: März 2021)
- Muster-Mietverträge (mit Steuerklauseln) für die Vermietung von Pfarrheimen
- Informationen zur Steuerbefreiung von kulturellen Einrichtungen in den Kirchengemeinden (KÖBs, Museen, Chöre und Orchester)

Diese Unterlagen sowie weitere Informationen stehen zur Einsichtnahme und als Download über das Online-Angebot des Erzbistums Paderborn „Verwaltungshandbuch für das Erzbistum Paderborn“ (https://www.verwaltung-erzbistum-paderborn.de/) zur Verfügung.

3.1 Leistungsaustausch

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

Hinweis: Jede Leistung ist aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht gesondert zu betrachten!

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

Die Kirchengemeinde muss ihre Leistung zudem an einen „Dritten“ erbringen. Ein Austausch von Waren und Dienstleistungen innerhalb einer Kirchengemeinde bzw. zwischen der Kirchengemeinde und ihren unselbstständigen Einrichtungen führt nicht zu einem umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch (sog. nicht umsatzsteuerbarer **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.

Bei echten **Spenden** (vgl. Hinweise unter 9) und **Zuschüssen** (vgl. Hinweise unter 10 „Zuschüsse“) fehlt es an einem Leistungsaustausch. Sie unterliegen daher nicht der Umsatzsteuer.

3.2 Die Kirchengemeinde als Unternehmerin

Für die Umsatzsteuerrelevanz ist u. a. maßgebend, ob die Kirchengemeinde als Unternehmerin auftritt. Unternehmer ist, wer selbstständig und nachhaltig (d. h. auf Dauer angelegte) wirtschaftliche (d. h. gewerbliche oder berufliche) Leistungen gegen Entgelt erbringt.

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

Unternehmereigenschaft der Kirchengemeinde nach § 2 Abs. 3 UStG a. F.
Unter Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG a. F. ist die Kirchengemeinde nur im Rahmen ihrer BgA und land- und forstwirtschaftlichen Betriebe Unternehmerin. Hoheitliche und vermögensverwaltende Tätigkeiten sowie wirtschaftliche Tätigkeiten, deren Einnahmen die BgA-Aufgriffsgrenze **nicht** übersteigen, begründen keine BgA (vgl. Hinweise unter 2), gehören daher

zum nichtunternehmerischen Bereich der Kirchengemeinde und unterliegen folglich nicht der Umsatzsteuer. Die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung einer Leistung hängt von deren ertragsteuerrechtlicher Beurteilung ab.

Unternehmereigenschaft der Kirchengemeinde ab Anwendung des § 2b UStG

Von der Neuregelung der umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft der sog. öffentlichen Hand durch Einfügung des § 2b UStG sind u. a. die Kirchengemeinden sowie weitere jPöR auf Ortskirchenebene im Erzbistum Paderborn ab dem 01.01.2025 betroffen.[7] Insbesondere hängt nunmehr die Unternehmereigenschaft einer Kirchengemeinde nicht mehr vom Bestehen eines Betriebs gewerblicher Art ab. Auf die ertragsteuerrechtliche Beurteilung einer Leistung kommt es damit nicht mehr an. Auch hoheitliche, entgeltliche Leistungen können zu einer unternehmerischen und damit steuerbaren Leistung führen, wenn eine Wettbewerbssituation gegeben ist.

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

- Leistungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (Gesetz, Verordnung, Satzung, öffentlich-rechtlicher Vertrag oder Ähnliches) erbringt **und**
- die Leistung nicht wettbewerbsrelevant ist, d. h., wenn
  - die Leistung ausschließlich von Kirchengemeinden oder anderen jPöR erbracht werden kann oder
  - größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sind.[8]

[7] § 2 Abs. 3 UStG wurde bereits zum 01.01.2016 mit Wirkung zum 01.01.2017 durch die Neuregelung des § 2b UStG ersetzt. Es wurde jedoch ein Übergangszeitraum eingeräumt (zuletzt bis zum 31.12.2024 verlängert). Im Erzbistum Paderborn haben sämtliche Kirchengemeinden sowie alle anderen jPöR auf Ortskirchenebene die Übergangsregelung in Anspruch genommen.

[8] Wegen weiterer Einzelheiten zu § 2b UStG vgl. insbesondere BMF-Schreiben v. 16.12.2016, BStBl I 2016, 1451 sowie weitere zu verschiedenen Einzelsachverhalten ergangene Verfügungen der Finanzverwaltung.

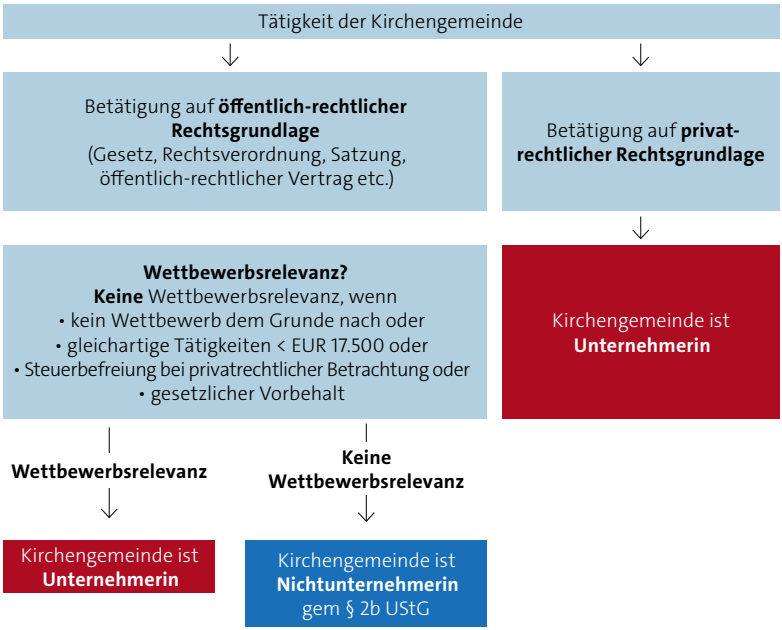
Hinweis: Im Bereich des Erzbistums Paderborn wurde durch Kirchengesetze im Wege des Anschluss- und Benutzungszwanges geregelt, dass u. a. die Kirchengemeinden bestimmte Dienstleistungen nur von einer anderen jPöR (z. B. Gemeindeverband, andere Kirchengemeinde) durchführen lassen oder selbst erbringen dürfen.[9] Insoweit ist die Inanspruchnahme privater Dienstleister – im Hinblick auf neuralgische Wettbewerbsverzerrungen – ausgeschlossen.[10] Die jPöR agieren von daher als Nichtunternehmer.

Zu Anwendungsfragen im Detail ist eine Kontaktaufnahme beim Erzbischöflichen Generalvikariat bzw. bei den Steuerreferentinnen und Steuerreferenten der Gemeindeverbände (s. 11 „Kontakt / Ihre Ansprechpartner“) empfehlenswert.

[9] Gesetz über die Zusammenarbeit kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts im Erzbistum Paderborn (ZusAG PB) vom 08.04.2022 (Kirchliches Amtsblatt 2022, Stück 4, Nr. 57.), Gesetz über die Erfüllung vorbehaltener Aufgaben von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts gegenüber einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts im Erzbistum Paderborn (VorbAufG PB) vom 08.04.2022 (Kirchliches Amtsblatt 2022, Stück 4, Nr. 58.).

[10] Vgl. § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG, BMF-Schreiben v. 16.12.2016, Rz. 41 ff., sowie Antwort des BMF vom 13.12.2022 an die Kirchen auf die ergänzenden Anfragen in Bezug auf die Anwendung des § 2b UStG – Antworten zu Frage 1, b) „Zur Anwendung des § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG“.

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



Folgende Beispiele verdeutlichen die Änderung zwischen der bisherigen und der neuen Rechtslage:

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

- Nach § 2 Abs. 3 UStG a. F.: Die langfristige Wohnungsvermietung gehört zur Vermögensverwaltung und begründet keinen BgA. Die Kirchengemeinde ist Nichtunternehmerin.
- Nach § 2b UStG: Die Wohnung wird aufgrund eines privatrechtlichen Vertrages vermietet. Die Kirchengemeinde ist Unternehmerin. Die Ausnahmeregelung des § 2b UStG greift nicht. Die Vermietung ist jedoch gem. § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG umsatzsteuerfrei und unterliegt damit nicht der Umsatzsteuer. Dies gilt auch im Hinblick auf die Stellplatzüberlassung als Nebenleistung zur Wohnungsvermietung (bei eigenständiger Vermietung ohne Verbindung mit Wohnungsvermietung: steuerpflichtig gem. § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG).

Beispiel 2:
Die Kirchengemeinde betreibt ein Kolpinghaus als BgA. Die steuerpflichtigen Umsätze belaufen sich auf jährlich EUR 47.000. Daneben werden Anzeigen für die Gemeindebriefe eingeworben, womit ein Jahresumsatz von EUR 250 erwirtschaftet wird. Gleichzeitig erlöst die Gemeinde aus dem Verkauf von Speisen und Getränken beim Pfarrfest, bei einem Basar etc. weitere EUR 5.000. Aus der Verpachtung von Landflächen und der langfristigen Wohnraumvermietung vereinnahmt die Gemeinde schließlich EUR 9.000.

- Nach § 2 Abs. 3 UStG a. F.: 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 EUR 45.000 jeweils nicht erreicht. Die Miet- und Pachteinnahmen sind der nicht steuerbaren Vermögensverwaltung zuzuordnen.
- Nach § 2b UStG: Die Begriffe des BgA und der Vermögensverwaltung sind für die Frage der Umsatzsteuerpflicht der jPöR ohne Bedeutung. Die Kirchengemeinde ist für den Betrieb des Kolpinghauses sowie für die in den Bereichen des Sponsorings und des Speisen- und Getränkeverkaufes

erzielten Einnahmen steuerpflichtig. Die Miet- und Pachteinnahmen werden steuerbar, bleiben aber steuerfrei. In der Umsatzsteuererklärung sind diese „steuerbaren, aber steuerfreien" Einnahmen gleichwohl mitzuerfassen (Anlage UR).

Wegen weiterer Einzelheiten zur Unternehmereigenschaft der Kirchengemeinde vgl.

- Arbeitshilfe Nr. 298 der Deutschen Bischofskonferenz „Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gemäß § 2b UStG" (Stand: 30.06.2021)

Kleinunternehmer

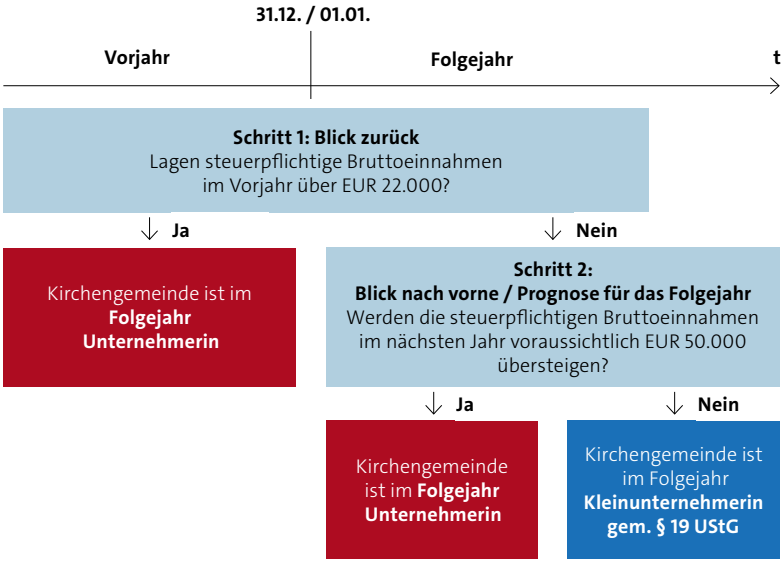
Nach der sog. Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG) muss ein Unternehmer keine Umsatzsteuer entrichten, wenn die steuerpflichtigen Bruttoeinnahmen aus seiner gesamten unternehmerischen Betätigung im vorangegangenen Kalenderjahr EUR 22.000 nicht überstiegen haben (Blick zurück) und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich EUR 50.000 nicht übersteigen werden (Blick nach vorne / Prognose).
Zum maßgebenden Gesamtumsatz[11] gehören nicht die Einfuhren aus einem Drittland und der innergemeinschaftliche Erwerb. Auch steuerfreie Umsätze sind in aller Regel nicht mit in den Gesamtumsatz einzubeziehen.

Hinweis: 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 – s. Erläuterungen unter 10 „Abc der Tätigkeiten der Kirchengemeinden"). Ähnliches gilt dann, wenn ein Land- oder Forstwirtschaftsbetrieb besteht und hier die Umsätze der Durchschnittsbesteuerung unterworfen werden (s. Erläuterungen unter 10 „Abc der Tätigkeiten der Kirchengemeinden").[12] Für die entsprechende Umsatzermittlung sind die tatsächlichen Umsätze zu berücksichtigen.

[11] § 19 Abs. 3 UStG.

[12] Vgl. EuGH-Urteil v. 29.07.2019, C-388/18.

Der Kleinunternehmer kann jedoch auf die Kleinunternehmerregelung verzichten (sog. Option).[13] Die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung ist aufgrund des deutlich geringeren Verwaltungsaufwandes grundsätzlich zu empfehlen. Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung kann jedoch von Vorteil sein, wenn die Kirchengemeinde größere Investitionen für ihren unternehmerischen Bereich tätigt und hieraus Vorsteuern ziehen möchte. Im Falle des Verzichts auf die Kleinunternehmerregelung wird die Kirchengemeinde für mindestens fünf Kalenderjahre wie eine normale Unternehmerin behandelt.



[13] Optionsrecht gem. § 19 Abs. 2 UStG.

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

Folgen bei Anwendung der Kleinunternehmerregelung:

- Umsatzsteuer für umsatzsteuerpflichtige Leistungen wird **nicht erhoben**.
- Kleinunternehmer dürfen in ihren Rechnungen **keine Umsatzsteuer ausweisen**. Sie müssen in ihren Abrechnungen auf ihre Eigenschaft als Kleinunternehmer hinweisen (z. B.: „Kein Umsatzsteuerausweis aufgrund Anwendung der Kleinunternehmerregelung gem. § 19 UStG").
- Kleinunternehmer sind **nicht** zum Vorsteuerabzug und zum Verzicht auf Steuerbefreiungen nach § 9 UStG berechtigt.
- Auch Kleinunternehmer müssen fristgemäß Umsatzsteuerjahreserklärungen abgeben.[14]
- Umsatzsteuervoranmeldungen sind grundsätzlich nicht einzureichen. Ausnahme: Der Kleinunternehmer muss Umsätze anmelden, für die er als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet (insbesondere bei innergemeinschaftlichen Erwerben, in Reverse-Charge-Fällen und bei Einfuhr), oder bei unberechtigt ausgewiesener Umsatzsteuer (§ 14c Abs. 2 UStG).

[14] Das BMF hat am 17.07.2023 den Referentenentwurf für ein „Wachstumschancengesetz" veröffentlicht – u. a. sollen demnach Kleinunternehmer künftig grundsätzlich von der Übermittlung von Umsatzsteuererklärungen für das Kalenderjahr befreit sein (evtl. Änderung § 19 Abs. 1 Satz 4 UStG). Das weitere Gesetzgebungsverfahren bleibt abzuwarten. Es wird voraussichtlich erst nach Veröffentlichung dieser Broschüre abgeschlossen.

3.3 Umsatzsteuerbefreiungen

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

Die wichtigsten Umsatzsteuerbefreiungstatbestände für Kirchengemeinden sind:

- Zinserträge (§ 4 Nr. 8 Buchst. a UStG)
- Grundstücksverkäufe (§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG)
- Vermietungen und Verpachtungen von Grundstücken und Gebäuden (§ 4 Nr. 12 UStG)
- Umsätze kultureller Einrichtungen und Veranstaltungen der öffentlichen Hand (§ 4 Nr. 20 UStG) – hierzu gehören z. B. Kirchenführungen, Orchester, Museen, Konzerte, Büchereien[15]
- Fortbildungen, Schulungen und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die u. a. von jPöR durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Kostendeckung verwendet werden (§ 4 Nr. 22 UStG)
- Erziehung und Betreuung von Kindern und Jugendlichen[16] (§ 4 Nr. 23 Buchst. a und b UStG)
- Verpflegung und Beherbergung von Kindern, Schülern und Studierenden (§ 4 Nr. 23 Buchst. c UStG)
- Leistungen der Kinder- und Jugendhilfe (z. B. Jugendfahrten, Ferienbetreuung; § 4 Nr. 25 UStG)

Auf einige dieser Steuerbefreiungen kann verzichtet werden, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird (Optionsrecht gem. § 9 UStG).

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

---

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

[16] Kinder und Jugendliche i. S. d. § 4 Nr. 23 Buchst. a und b UStG sind alle Personen, die noch nicht 27 Jahre alt sind, vgl. § 4 Nr. 23 Satz 3 UStG.

3.4 Leistungsbezüge aus dem Ausland (Sonderfälle: innergemeinschaftlicher Erwerb, Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers)

Grundsätzlich schuldet die Kirchengemeinde nur dann Umsatzsteuer, wenn sie Leistungen an andere erbringt. Ausnahmen von dieser Regel gelten jedoch insbesondere bei Leistungsbezügen aus dem Ausland, d. h., wenn Warenlieferungen oder Dienstleistungen von ausländischen Unternehmern an die Kirchengemeinde erbracht werden.

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 sog. innergemeinschaftlichen Erwerbs der Umsatzbesteuerung beim Erwerber unterworfen,[17] sofern es sich hierbei um einen Unternehmer oder eine jPöR (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.

Für die Teilnahme am innergemeinschaftlichen Warenverkehr ist beim Bundeszentralamt für Steuern eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (kurz: USt-IdNr.) zu beantragen.[18] Diese kann direkt mit dem Fragebogen zur steuerlichen Erfassung über das zuständige Finanzamt beantragt werden.

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

Auf die Anwendung dieser Ausnahmeregelung kann die jPöR jedoch verzichten. Als Verzicht gilt die Verwendung einer dem Erwerber erteilten USt-IdNr. gegenüber dem Lieferanten.[19]

---

[17] Vgl. § 1a UStG.

[18] § 27a UStG | Details zum Antragsverfahren: s. www.bzst.de.

[19] § 1a Abs. 4 UStG.

Sonderfall: Eine Kirchengemeinde bezieht eine Dienstleistung von einem im Ausland ansässigen Unternehmer.[20]

Erbringt ein Unternehmer mit Sitz im Ausland (Europäische Union oder Drittland) eine „sonstige Leistung" (u. a. Dienstleistungen, Werksleistungen, Gebrauchs- und Nutzungsüberlassungen) an eine jPöR, kann die sonstige Leistung der Umsatzbesteuerung in Deutschland unterliegen. Das hat zur Folge, dass die jPöR steuerliche Erklärungspflichten zu erfüllen und Umsatzsteuer zu entrichten hat.

Maßgebend ist die Ortsbestimmung gem. § 3a UStG. Der Leistungsort ist abhängig davon, ob die jPöR Unternehmer ist, ob sie die Leistung für ihren unternehmerischen oder ihren hoheitlichen Bereich bezieht, ob ihr eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) erteilt wurde, sowie von der Art der Leistung.

Da es bei den ausländischen Leistungsbezügen zahlreiche Sonderregelungen gibt, ist im Einzelfall eine steuerliche Beratung zu empfehlen (s. auch 11 „Kontakt / Ihre Ansprechpartner").

[20] Vgl. im Detail: Landesamt für Steuern Niedersachsen vom 12. August 2020: „Merkblatt: Bestimmung des Ortes von sonstigen Leistungen, die durch im Ausland ansässige Unternehmer an inländische juristische Personen öffentlichen Rechts ausgeführt werden" (Stand: 1. Januar 2020, S 7117 – 65 – St 183).

3.5 Rechnungen

Führt die Kirchengemeinde als Unternehmerin Lieferungen oder sonstige Leistungen aus, hat sie eine ordnungsgemäße Rechnung zu erstellen.[21] Das Umsatzsteuerrecht sieht zwar keine Verpflichtung vor, bei Leistungen an Privatpersonen oder auch bei bestimmten steuerfreien Leistungen (§ 4 Nr. 8-28 UStG) eine ordnungsgemäße Rechnung zu stellen. Dies ist jedoch aus rein praktischen Gründen geboten, um die Bezahlung sicherzustellen. Die Rechnung der Kirchengemeinde muss die nachfolgend dargestellten Rechnungspflichtangaben enthalten:[22]

1. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers
2. die Steuernummer oder die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) des leistenden Unternehmers
3. das Ausstellungsdatum
4. eine Rechnungsnummer (fortlaufend, einmalig vergeben, mit einer oder mehreren Zahlenreihen)
5. die Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände bzw. Umfang und Art der sonstigen Leistung
6. den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung (bei Vorauszahlungen/Anzahlungen: Zeitpunkt der Vereinnahmung des [Teil-]Entgelts, sofern dieser feststeht und nicht dem Ausstellungsdatum der Rechnung entspricht)
7. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (aufgeschlüsselt nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen) sowie jede im Voraus vereinbarte Entgeltminderung (z. B. Skonto), sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist
8. den anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag (dieser gesonderte Steuerausweis entfällt in Reverse-Charge-Fällen) oder ggf. den Hinweis auf eine Steuerbefreiung

[21] Vgl. § 14 UStG.

[22] Vgl. § 14 Abs. 4 UStG, Abschn. 14.5 UStAE und § 31 ff. UStDV. Bezüglich der Rechnungspflichtangaben bei sog. Kleinbetragsrechnungen (Gesamtbetrag unter EUR 250) vgl. § 33 UStDV.

Zusätzliche Rechnungspflichtangaben in besonderen Fällen:

- Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen muss die Rechnung stets die USt-IdNr. sowohl des leistenden Unternehmers als auch des Leistungsempfängers beinhalten.
- In Fällen der Steuerschuldumkehr ist ein Hinweis hierauf erforderlich. Hierfür ist folgende Formulierung vorgeschrieben: „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers".
- Reiseleistungen: In Rechnungen für eine Reiseleistung ist auf die Anwendung der entsprechenden Sonderregelungen für Reiseleistungen nach § 25 UStG hinzuweisen (§ 14a Abs. 6 UStG). Es ist hierfür verpflichtend, folgende Formulierung zu verwenden: „Sonderregelung für Reisebüros".

Bei sog. Kleinbetragsrechnungen, d. h. Rechnungen, deren Gesamtbetrag EUR 250 brutto nicht übersteigt, sind die folgenden Angaben ausreichend:

1. vollständiger Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
2. das Ausstellungsdatum
3. die Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände bzw. Umfang und Art der sonstigen Leistung
4. das Entgelt und der Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe
5. anzuwendender Steuersatz oder ggf. Hinweis auf eine Steuerbefreiung

Allgemeine Aussagen wie z. B. „inklusive gesetzlicher Umsatzsteuer" sind nicht ausreichend. Die Erleichterungen für Kleinbetragsrechnungen gelten nicht bei innergemeinschaftlichen Lieferungen und bei der Umkehr der Steuerschuldnerschaft.

Weitere Besonderheiten:

- Eine Gutschrift, d. h. eine Rechnungserteilung durch den Leistungsempfänger (oftmals durch Netzbetreiber bei Stromlieferung aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen), muss als „Gutschrift" bezeichnet werden.
- Bei fehlendem Umsatzsteuerausweis eines Kleinunternehmers ist auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung hinzuweisen (vgl. Hinweise unter 3.2).

Muster von ordnungsgemäßen Rechnungen sowie weitere Einzelheiten und Details zum Thema Rechnungen sind der Arbeitshilfe Nr. 298 der Deutschen Bischofskonferenz „Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gemäß § 2b UStG“ (Stand: 30.06.2021) zu entnehmen.

Hinweis: Bei der Gestaltung von Ausgangsrechnungen sollte mit den zuständigen Steuerreferentinnen und Steuerreferenten der Gemeindeverbände Kontakt aufgenommen werden, um die aktuellen gesetzlichen Vorgaben zu klären und zu gewährleisten, dass diese in den Formularen enthalten sind (s. auch 11 „Kontakt / Ihre Ansprechpartner“).

3.6 Folgen der Umsatzsteuerpflicht

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

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

3.7 Vorsteuer [23]

Im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung kann die von einem anderen Unternehmer in Rechnung gestellte, gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden. Der Vorsteuerabzug ist demnach ein **Recht** des Unternehmers und anders als die Abführung der Umsatzsteuer auf erbrachte Leistungen **keine Pflicht**. Das Recht zum Vorsteuerabzug gilt nur für Leistungen, die für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet werden. Erbringt die Körperschaft also Leistungen, die steuerfrei (z. B. nach § 4 Nr. 12 UStG steuerfreie Vermietungen) oder nicht steuerbar (z. B. nach § 2b UStG nicht steuerbare Friedhofsgebühren) sind, so ist die darauf entfallende, an andere Unternehmer gezahlte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehbar. Wenn bei Erwerb einer Leistung für die kirchliche Körperschaft nicht ersichtlich ist, ob diese wiederum auch für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet wird, ist von der Geltendmachung des Vorsteuerabzugs abzuraten.

[23] Die Ausführungen zu 3.7 „Vorsteuer“ wurden unverändert aus Arbeitshilfe Nr. 298 der Deutschen Bischofskonferenz „Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gemäß § 2b UStG“ (Stand: 30.06.2021) übernommen (vgl. hier Ziff. 7.8 Vorsteuern).

Beispiel:

- Die Kirchengemeinde erwirbt im Internet (preisgünstig) Gesangbücher, bei denen noch nicht feststeht, ob diese eigengenutzt, verschenkt oder weiterverkauft werden sollen. Nur für weiterverkaufte Bücher kann die beim Einkauf insoweit gezahlte Umsatzsteuer als Vorsteuer beim Finanzamt geltend gemacht werden.

Wenn erworbene Leistungen für nicht steuerbare oder steuerfreie und steuerpflichtige Umsätze verwendet werden, hat gem. § 15 Absatz 4 UStG eine Aufteilung der Vorsteuer in Form der sachgerechten Schätzung zu erfolgen. Der auf den steuerpflichtigen Umsatz entfallende Teil ist als Vorsteuer abzugsfähig.

Hinweis: Der Vorteil eines Vorsteuerabzugs und der Aufwand aus der Berechnung des anteiligen Vorsteuerabzugs sowie dessen Überwachung sowie etwaige Korrekturen in späteren Veranlagungszeiträumen sind gegeneinander abzuwägen. Insbesondere bei einem geplanten (anteiligen) Vorsteuerabzug aus umfänglichen Investitionsaufwendungen ist bereits im Planungsstadium eine steuerliche Beratung zu empfehlen (s. auch 11 „Kontakt / Ihre Ansprechpartner“).

Wegen weiterer Einzelheiten vgl.

- Arbeitshilfe Nr. 298 der Deutschen Bischofskonferenz „Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gemäß § 2b UStG“ (Stand: 30.06.2021)

4 Grunderwerbsteuer

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

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

[24] In den Bundesländern gelten jeweils unterschiedliche Grunderwerbsteuersätze.

[25] Vgl. § 4 Nr. 1 GrEStG.

[26] Vgl. § 3 Nr. 2 GrEStG.

5 Grundsteuer

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

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

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

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

buch häufig durch Bezeichnungen wie Pastorat, Pfarrfonds, Kaplanei, Emeritenfonds o. Ä. gekennzeichnet.
- Grundbesitz, der dem Gottesdienst einer Religionsgesellschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, gewidmet ist (z. B. Kirchen und Kapellen einschl. Parkplätzen)
- Bestattungsplätze (z. B. Friedhöfe)

Für nicht befreiten Grundbesitz ist die Grundsteuer vierteljährlich oder jährlich an die Gemeinden zu zahlen.

Hinweis: Jede Nutzungsänderung und jeder Eigentumsübergang eines ganz oder teilweise von der Grundsteuer befreiten Steuergegenstandes (Grundbesitz im Sinne des Bewertungsgesetzes, s.o.) ist gegenüber dem Finanzamt innerhalb von drei Monaten nach Eintritt der Änderung anzuzeigen.[28] Eine Anzeigepflicht besteht damit insbesondere bei Wegfall der Steuerbefreiung, z. B. wenn eine zugewiesene kirchliche Dienstwohnung künftig vermietet wird. Weiterhin ist auch die Aufnahme einer steuerbegünstigten Nutzung gegenüber der Finanzverwaltung anzuzeigen, um die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen zu können.

Die Höhe der Grundsteuer bemisst sich u. a. nach den alle sieben Jahre neu zu bewertenden Grundsteuerwerten. Anlässlich der Grundsteuerreform im Jahr 2019 waren alle Grundstücke unter Zugrundelegung der Wertverhältnisse vom 01.01.2022 neu zu bewerten. Die neuen Grundsteuerwerte werden ab 2025 zur Berechnung der Grundsteuer herangezogen.

[28] Vgl. § 19 GrStG.

6 Erbschaft- und Schenkungsteuer

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

7 Kapitalertragsteuer

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

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

8 Bauabzugsteuer

Erbringt jemand im Inland eine Bauleistung an eine Kirchengemeinde, so ist die Kirchengemeinde grundsätzlich verpflichtet, von der Gegenleistung (d. h. dem von der Kirchengemeinde an den Leistenden zu zahlenden Betrag) einen Steuerabzug in Höhe von 15 % für Rechnung des Leistenden vorzunehmen.[29] Die Kirchengemeinde hat in diesem Fall gegenüber dem Leistenden über den einbehaltenen Steuerabzug abzurechnen und die Bauabzugsteuer beim Finanzamt anzumelden und abzuführen.

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

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

[29] Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, vgl. § 48 Abs. 1 Satz 3 EStG.

9 Spenden

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

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

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

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

Umsatzsteuer:
Umsatzsteuerrechtlich ist zwischen sog. echten und unechten Spenden zu unterscheiden:
Bei **echten Spenden** fehlt es an einem Leistungsaustausch, d. h., sie werden unabhängig von der Erbringung einer Leistung der Kirchengemeinde gezahlt. Echte Spenden sind damit nicht umsatzsteuerbar.

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

„Unechte“ Spende	„Echte“ Spende
■ Leistungsaustausch ■ Zahlung erfolgt **anlässlich** einer Leistung ■ Zahlung ist Entgelt für die Leistungserbringung an den Zahlenden oder einen Dritten	■ Kein Leistungsaustausch ■ Zahlung erfolgt **unabhängig** von einer Leistung ■ Ziel der Zahlung ist Förderung von steuerbegünstigten Zwecken
Umsatzsteuerbar → Es sind die Unternehmereigenschaft der Kirchengemeinde sowie die Anwendbarkeit von Umsatzsteuerbefreiungsvorschriften zu prüfen	**Nicht umsatzsteuerbar**

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

Weitere Informationen und Formulare bzgl. Spenden und Spendenrecht stehen zur Einsichtnahme und als Download über das Online-Angebot des Erzbistums Paderborn „Verwaltungshandbuch für das Erzbistum Paderborn“ (https://www.verwaltung-erzbistum-paderborn.de/ unter der Rubrik „Vermögen verwalten / Buchhaltung örtlicher Gelder / Spende vereinnahmen“) zur Verfügung.

10 Abc der Tätigkeiten der Kirchengemeinden

Nachfolgend werden verschiedene Tätigkeiten von Kirchengemeinden aus ertrag- und umsatzsteuerrechtlicher Sicht beurteilt. Weitergehende und vertiefende Einzelheiten können auch den folgenden Unterlagen entnommen werden:

- Arbeitshilfe Nr. 298 der Deutschen Bischofskonferenz „Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gemäß § 2b UStG“ (Stand: 30.06.2021)
- Handreichung des Erzbistums Paderborn zur „Umsatzbesteuerung im Bereich des kirchlichen Friedhofs- und Bestattungswesens“ (Stand: März 2021)
- Muster-Mietverträge (mit Steuerklauseln) für die Vermietung von Pfarrheimen
- Informationen zur Steuerbefreiung von kulturellen Einrichtungen in den Kirchengemeinden (KÖBs, Museen, Chöre und Orchester)

Die Dokumente sowie weitere Hinweise stehen zur Einsichtnahme und als Download über das Online-Angebot des Erzbistums Paderborn „Verwaltungshandbuch für das Erzbistum Paderborn“ (https://www.verwaltung-erzbistum-paderborn.de/) zur Verfügung.

Wichtiger Anwendungshinweis für das Abc:

- Hinsichtlich der **Ertragsteuer** ist bei den im Abc dargestellten Sachverhalten insbesondere zu beachten, dass selbst dann, wenn es sich bei den erwähnten Tätigkeiten um wirtschaftliche – und demnach um „steuerbare" – Tätigkeiten handelt, gleichwohl regelmäßig aufgrund der Unterschreitung der BgA-Aufgriffsgrenze (EUR 45.000 p. a.) keine Ertragsteuerpflicht ausgelöst wird.
- Die im Abc dargestellten Sachverhalte können in Bezug auf die **Umsatzsteuer** nur insoweit relevant sein, als die Kirchengemeinde unternehmerisch tätig wird. Auf die Ausführungen unter 3.2 „Die Kirchengemeinde als Unternehmerin" wird hingewiesen, insbesondere die unterschiedlichen Vorgaben zur Unternehmereigenschaft nach § 2 Abs. 3 UStG a. F. und ab Anwendung des § 2b UStG.

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

Ob letztendlich tatsächlich die Umsatzsteuer zu erheben und an das örtliche Finanzamt abzuführen ist, entscheidet insbesondere auch die mögliche Anwendung der sog. Kleinunternehmerregelung (vgl. hierzu Ausführungen unter 3.2 „Kleinunternehmer"). Von daher ist für jede Kirchengemeinde eine individuelle Prüfung erforderlich.

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

Altmaterialsammlung und -verwertung

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

- **Ertragsteuer:** Es handelt sich um wirtschaftliche Tätigkeiten, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründen. Dies gilt insbesondere auch, wenn die Kirchengemeinde gesammelte Gegenstände und Sachen nicht unmittelbar gemeinnützigen, kirchlichen oder mildtätigen Zwecken zuführt, sondern veräußert (sog. „Mittelbeschaffungsbetrieb").
- **Umsatzsteuer:** Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer (19 %).
- Der Verkauf von eigenem Inventar oder gebrauchten Gegenständen kann als hoheitliches Hilfsgeschäft ertrag- und umsatzsteuerrechtlich unbeachtlich sein. Vgl. hierzu auch „Verkauf bzw. Verwertung von Gegenständen und Materialien – (hoheitliche) Hilfsgeschäfte".

Archive, Personenstandsanfragen

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

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

Basare, Flohmärkte, Märkte

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

- **Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. Unerheblich ist insoweit, ob der erzielte Erlös kirchlichen oder gemeinnützigen Zwecken zugutekommt.
- **Umsatzsteuer:** Jede Tätigkeit (z. B. Vermietung von Standflächen, Verkauf von Speisen und Getränken, Teilnehmergebühren) ist gesondert umsatzsteuerrechtlich zu würdigen. Die Umsätze sind umsatzsteuerpflichtig, sofern keine Umsatzsteuerbefreiung greift.

Beispiele:

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

Besichtigung von Kirchen, Führungen, Kirchturmbesteigungen

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

- **Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. Es besteht die Möglichkeit der Ertragsteuerbefreiung, wenn insoweit ein gemeinnütziger Zweckbetrieb i. S. d. § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 AO („Förderung von Kunst und Kultur“) anzunehmen ist und eine entsprechende Satzung existiert.
- **Umsatzsteuer:** Umsatzsteuerfrei sind gem. § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG[30] folgende Einnahmen für die „Denkmäler der Bau- und Gartenbaukunst“[31] im Eigentum der Kirchengemeinden:

- Einnahmen aus Eintrittsgeldern
- Einnahmen aus Führungen
- Nebenleistungen wie Aufbewahrung der Garderobe oder Verkauf von Postkarten und Publikationen, die sich auf das begünstigte Objekt beziehen

Nicht steuerfrei und damit **steuerpflichtig** (19 %) sind die folgenden Einnahmen:

- Einnahmen aus dem Verkauf von Andenken
- Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken

---

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

[31] Denkmäler der Bau- und Gartenbaukunst sind aus architekturgeschichtlichen Gründen denkmalgeschützte Gebäude **(Eintragung in die Denkmalliste bei der Kommune ist erforderlich!)**. Auf eine künstlerische Ausgestaltung kommt es dabei nicht an. So sind beispielsweise Kirchen, Schlösser, Burgen und auch Burgruinen von der Steuerbefreiung erfasst. Als Denkmäler der Gartenbaukunst sind historische Parks und Gärten, „insbesondere Parks bestimmter Kulturepochen“, anzusehen.

Bewirtung, Restaurationsleistung

Vgl. „Verkauf von Speisen und Getränken“

Bücherei

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

- **Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. Bücherei kann als Zweckbetrieb gem. § 65 AO bei Vorliegen einer entsprechenden Satzung von der Ertragsteuer befreit sein.
- **Umsatzsteuer:** Umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG[32] sind folgende Einnahmen:

– Einnahmen aus der Ausleihe
– Einnahmen aus Jahresgebühren
– Einnahmen aus dem Verkauf von gebrauchten Büchern und Medien aus dem Bestand
– Kopiergelder für einzelne Kopien aus Medien, die vor Ort verliehen werden

Wichtig: Kopien dürfen nur für nicht gewerbliche Zwecke unter Beachtung der Verwertungsrechte erstellt werden!

Keine Steuerrelevanz haben Mahngebühren.

Nicht steuerfrei und damit steuerpflichtig sind die folgenden Einnahmen:

– Verkauf neuer Bücher und sonstiger Medien
– Devotionalienverkäufe
– Provisionen aus dem Verkauf neuer Bücher und sonstiger neuer Medien
– Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken
– Einnahmen aus Lesungen und vergleichbaren Veranstaltungen mit Autoren

Café, Cafeteria, Gaststätte, Kantine

Vgl. „Verkauf von Speisen und Getränken“

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

Druck-Erzeugnisse – Verkauf

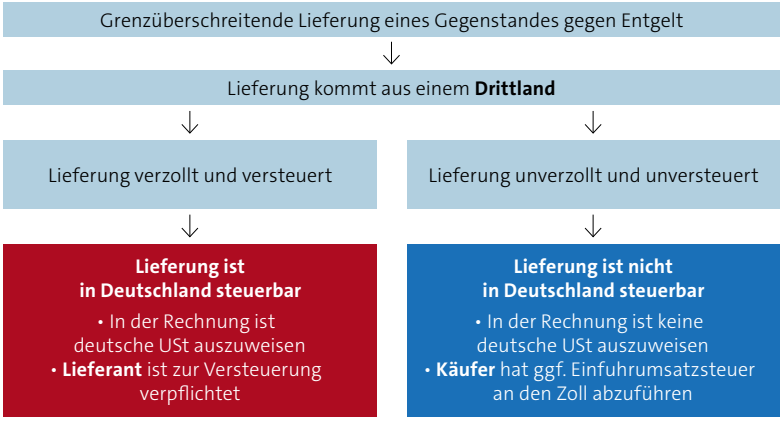
- **Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.
- **Umsatzsteuer:** Der Verkauf ist umsatzsteuerpflichtig.
  - Verkauf von Büchern, Zeitschriften, Bibeln, Gotteslob, Broschüren: 7 %
  - Verkauf von Postern, Postkarten, Ansichtskarten: 19 %

Eine-Welt-Laden

Vgl. „Warenverkäufe, Ladengeschäft (z. B. ‚Eine-Welt-Laden' Kirchenshop, Kiosk)"

Einfuhr

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



Erbbaurechte

- **Ertragsteuer:** Die Einräumung eines Erbbaurechts ist eine vermögensverwaltende Tätigkeit und begründet keinen BgA.
- **Umsatzsteuer:** Die Einräumung eines Erbbaurechts ist umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG, sofern nicht gem. § 9 UStG auf die Umsatzsteuerbefreiung verzichtet wurde.

Exerzitien, Besinnungs- und Einkehrtage, Wallfahrten

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

- **Ertragsteuer:** Kirchenhoheitliche Tätigkeit, die keinen BgA begründet. Keine hoheitliche Tätigkeit liegt jedoch vor, wenn das Angebot keinen spezifisch kirchlichen Charakter hat (z. B. bei Kombination mit touristischen Elementen).
- **Umsatzsteuer:** Sofern für diese Angebote privatrechtliche Vereinbarungen bzw. Verträge auf privatrechtlicher Grundlage geschlossen und/oder privatrechtliche Entgelte erhoben werden, handelt es sich grundsätzlich um eine umsatzsteuerbare Veranstaltung. In Betracht kommt eine Steuerbefreiung, wenn die Voraussetzungen des § 4 Nr. 22 UStG erfüllt sind. Handelt es sich um Reiseleistungen, gelten die Besonderheiten des § 25 UStG, vgl. hierzu insbesondere „Reisen, Reiseveranstaltungen“.
  Erfolgt die Teilnahme auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z. B. Satzung und Gebührenverordnung), unterliegt sie nicht der Umsatzsteuer (§ 2b UStG). Steuerbar und steuerpflichtig bleiben aber Entgeltanteile, die auf weitergehende Verpflegungs- und Beherbergungsleistungen entfallen. Weiterhin ist auch im Hinblick auf die Umsatzsteuerbarkeit von einer Kombination mit touristischen Elementen abzusehen.[33]

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

---

[33] Im Detail vgl. auch Arbeitshilfe Nr. 298 der Deutschen Bischofskonferenz „Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gemäß § 2b UStG“ (Stand: 30.06.2021).

Ferienbetreuung für Kinder und Jugendliche

Vgl. „Jugendfahrten mit Ministranten, Kommunionkindern, Firmlingen“

Feste

Kirchengemeinde veranstaltet Pfarrfest, Karnevalsfeier, Sommerfest etc.

- **Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.
- **Umsatzsteuer:** Jede Tätigkeit (z. B. Vermietung von Standflächen, Verkauf von Speisen und Getränken, Erheben von Teilnehmergebühren) ist gesondert umsatzsteuerrechtlich zu würdigen. Die Umsätze sind umsatzsteuerpflichtig. Vgl. auch „Basare, Flohmärkte, Märkte“ und „Verkauf von Speisen und Getränken“.

Hinweis: Es ist zu prüfen, ob die Kirchengemeinde selbst als Veranstalterin auftritt (vgl. hierzu auch 1 „Grundsätzliches zu den Steuerpflichten der Kirchengemeinden“, vgl. Hinweise unter 1 „Rechtsträgerprinzip …“).

Flüchtlingseinrichtungen

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

- **Ertragsteuer:** Es handelt sich um wirtschaftliche Tätigkeiten, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründen. Flüchtlingseinrichtungen gehören jedoch zu den Katalogzweckbetrieben (§ 68 Nr. 1 Buchst. c AO) und sind bei Vorliegen einer entsprechenden Zweckbetriebssatzung ertragsteuerfrei.
- **Umsatzsteuer:** Je nach Gestaltung des Einzelfalls greifen unterschiedliche steuerliche Vorgaben. Zudem sind zur Überlassung von Unterkünften und zur Erbringung weiterer Dienstleistungen diverse Schreiben der Finanzverwaltung veröffentlicht worden. Insofern ist eine fachliche Beratung zu empfehlen (s. auch 11 „Kontakt / Ihre Ansprechpartner“).

Flurbereinigungs- und Umlegungsverfahren

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

- **Ertragsteuer:** Ein gesetzlich geregelter Grundstückstausch im Rahmen eines Flurbereinigungs- bzw. Umlegungsverfahrens unterliegt nicht der Ertragbesteuerung.[34]
- **Umsatzsteuer:** In der Regel unentgeltlich und damit mangels Leistungsaustausch nicht umsatzsteuerbar.
- Wird eine Geldentschädigung gezahlt, vgl. „Grundstücksverkauf".

Fortbildungen, Schulungen, Kurse und Vorträge

Kirchengemeinde führt gegen Entgelt Fortbildungs- und Schulungsveranstaltungen durch.

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

– **Kursleistung:** Sollte eine Kirchengemeinde in eigenem Namen und auf eigene Rechnung Fortbildungs- und Schulungsveranstaltungen durchführen, so bleiben die hiermit verbundenen 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 (§ 4 Nr. 22 UStG).

Diese Steuerbefreiung gilt für alle entsprechenden Kursveranstaltungen (auch ohne spezifischen kirchlichen Charakter).

[34] Vgl. BMF-Schreiben v. 19.04.1988, BStBl I 1988, 152.

- **Unterbringung:** Grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig (7 %); Unterbringung von Kindern und Jugendlichen (< 27 Jahre) aber u. U. umsatzsteuerfrei (§ 4 Nr. 23 Buchst. c UStG).
- **Frühstück, Mittag- und Abendessen in Form von Restaurationsleistungen:** Umsatzsteuerpflichtig (19 %); Verpflegung von Kindern und Jugendlichen (< 27 Jahre) aber u. U. umsatzsteuerfrei (§ 4 Nr. 23 Buchst. c UStG).
- **Bloße Pausenbewirtschaftung** (Kaffee, Kaltgetränke, kalte Speisen/Snacks): Umsatzsteuerfrei, wenn es sich um eine Nebenleistung zur gem. § 4 Nr. 22 UStG umsatzsteuerfreien Kursveranstaltung handelt.
- **Bereitstellung von Räumen für Veranstaltungen Dritter:** vgl. Ausführungen zu Vermietung gewerblicher Räume in „Vermietung und Verpachtung".
- **Studienfahrten:** Handelt es sich um Reiseleistungen, gelten die Besonderheiten des § 25 UStG. Die Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 22 und Nr. 23 UStG sind nicht anwendbar. Vgl. hierzu insbesondere auch „Reisen, Reiseveranstaltungen".

Friedhof, Grabpflege

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

- Aufgaben des Bestattungswesens (Grabaushebung, Sargaufbahrung, Schmückung des ausgehobenen Grabes, Trauerfeier) sowie Standardleistungen im Rahmen der allgemeinen Friedhofsunterhaltung:
  Ertragsteuer: Kirchenhoheitliche Tätigkeiten, die keinen BgA begründen.
  Umsatzsteuer: Werden Leistungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z. B. Friedhofssatzung und Friedhofsgebührenverordnung) erbracht, unterliegen sie nicht der Umsatzsteuer, sofern keine Wettbewerbssituation zu privaten Anbietern besteht (§ 2b UStG). Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage sind umsatzsteuerpflichtig.
- Leistungen außerhalb der Erfüllung spezifisch kirchlicher Aufgaben (z. B. Grabpflege und Blumenverkauf):
  Ertragsteuer: Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.

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

- Wegen weiterer Einzelheiten und Details hierzu wird auf die gesonderte „Handreichung des Erzbistums Paderborn zur Umsatzbesteuerung im Bereich des kirchlichen Friedhofs- und Bestattungswesens“ (Stand: März 2021) verwiesen.

Gaststätten, Kolpinghäuser

- **Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet (sowohl Einnahmen aus Eigenbetrieb als auch Einnahmen aus der Verpachtung).
- **Umsatzsteuer:** Die Einnahmen sind umsatzsteuerpflichtig, sofern vollständig ausgestatteter Gewerbebetrieb vermietet wird (19 %).
  Vgl. Erläuterungen „Vermietung und Verpachtung“ – "Gewerbliche Mietobjekte".

Gemeindebus und Fahrdienste

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

- **Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.
- **Umsatzsteuer:** Die Einnahmen sind umsatzsteuerpflichtig (19 %).

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

Gemeindetreff

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

Grundstücksverkauf

- **Ertragsteuer:** Maßgeblich für die ertragsteuerrechtliche Betrachtung ist, ob ein „gewerblicher Grundstückshandel" vorliegt. Die diesbezüglichen Vorgaben gelten uneingeschränkt auch für die Kirchengemeinden. Für die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels müssen sämtliche Kriterien eines Gewerbebetriebs im Sinne des § 15 Abs. 2 Einkommensteuergesetz erfüllt sein. Das sind: selbstständige Tätigkeit, Nachhaltigkeit, Gewinnerzielungsabsicht, Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Die Betätigung darf sich nicht nur als bloße Vermögensverwaltung darstellen.[35]

Nach der BFH-Rechtsprechung ist bei der Veräußerung von bis zu drei Objekten innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs im Regelfall nicht von einem gewerblichen Grundstückshandel auszugehen. Für kirchliche Körperschaften ist entscheidend, dass längst nicht alle verkauften Objekte als Zählobjekte im Sinne des gewerblichen Grundstückshandels gelten.

Für eine Typisierung ist zu berücksichtigen:

- War das veräußerte Objekt langfristig vermietet oder im Besitz (mindestens zehn Jahre), liegt kein Objekt im Sinne der 3-Objekt-Grenze vor.[36]
- Wurde das Objekt langfristig (mindestens fünf Jahre) zu eigenen Wohnzwecken (z. B. Dienstwohnung des Stelleninhabers) genutzt, so liegt kein Objekt im Sinne der 3-Objekt-Grenze vor.[37]
- Erfolgt die Veräußerung des Objektes ohne Gewinnerzielungsabsicht, ist das Objekt kein Objekt im Sinne der 3-Objekt-Grenze.
- Unberücksichtigt bleibt auch die Veräußerung von Grundstücken, die durch Erbschaft oder unentgeltlich erworben wurden.[38]
- Die erstmalige Bestellung eines Erbbaurechts ist kein Objekt im Sinne eines gewerblichen Grundstückshandels. Im Gegensatz dazu: Weiterveräußerung eines bereits bestehenden Erbbaurechts.[39]

---

[35] Zur Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung und gewerblichem Grundstückshandel vgl. BMF-Schreiben vom 26.03.2004 (BStBl I 2004, 434). Ein Schaubild als Anlage des BMF-Schreibens enthält ein vereinfachtes Prüfschema zum gewerblichen Grundstückshandel.

[36] Rz. 2 des BMF-Schreibens vom 26.03.2004.

[37] Rz. 10 des BMF-Schreibens vom 26.03.2004.

[38] BFH-Urteil vom 20.04.2006 (III R 1/05 unter 2. Buchst. d, BStBl II 2007, 375).

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

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

Innergemeinschaftlicher Erwerb

Vgl. unter 3 „Umsatzsteuer" – 3.4 „Leistungsbezüge aus dem Ausland"

Jagdpacht, Verpachtung von Jagdbezirken

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

- **Ertragsteuer:** Die langfristige Verpachtung von Jagdbezirken, von Fischereirechten sowie von Fischteichen begründet als vermögensverwaltende Tätigkeit keinen BgA. Auch die Selbstnutzung eines Jagdausübungs- oder Fischereirechts im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs begründet keinen BgA. Die kurzfristige Überlassung/Einräumung von Jagdbezirken, Fischereirechten oder Fischteichen stellt hingegen eine wirtschaftliche Tätigkeit dar, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.
- **Umsatzsteuer:** Die Einnahmen aus der Einräumung von Jagd- und Fischereiausübungsrechten sind umsatzsteuerpflichtig (19 %). Gleiches gilt für die Eigenbewirtschaftung durch eine Jagdgenossenschaft. Die Verpachtung von Fischteichen ist als Grundstücksüberlassung umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UstG.[40]

[39] BFH-Urteil vom 12.07.2007 (X R 4/04).

[40] Vgl. insbesondere auch Bayrisches Landesamt für Steuern, Vfg. v. 13.04.2021, S 7416.1.1-2/7 St33, FMNR184130021.

Jugendfahrten mit Ministranten, Kommunionkindern, Firmlingen

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

- **Ertragsteuer:** Kirchenhoheitliche Tätigkeit, die keinen BgA begründet, sofern es sich um eine Veranstaltung mit rein kirchlichem/liturgischem Charakter handelt. Hat die Veranstaltung jedoch keinen spezifisch kirchlichen Charakter (z. B. bei Kombination mit Freizeitelementen), handelt es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.
- **Umsatzsteuer:** Sofern für diese Angebote privatrechtliche Vereinbarungen bzw. Verträge auf privatrechtlicher Grundlage geschlossen und/oder privatrechtliche Entgelte erhoben werden, handelt es sich grundsätzlich um eine umsatzsteuerbare Tätigkeit. Die Einnahmen bleiben jedoch nach § 4 Nr. 25 UStG umsatzsteuerfrei.[41] Das gilt auch für sog. Reiseleistungen, die in diesem Zusammenhang von der Kirchengemeinde erbracht werden.[42]

  Jugendliche im Sinne der Umsatzsteuerbefreiung sind alle Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres. Steuerfrei sind grundsätzlich 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.[43]

---

[41] § 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" – vgl. § 4 Nr. 25a UStG.

[42] Abschnitt 4.25.2 Abs. 10 UStAE.

[43] Abschnitt 4.25.2 Abs. 3 UStAE.

Kegelbahn (Überlassung gegen Entgelt)

- **Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.
- **Umsatzsteuer:** Die Überlassung z. B. einer Kegelbahn gegen Entgelt erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und ist umsatzsteuerpflichtig (19 %); dies gilt auch für evtl. Einnahmen aus Verpflegungsleistungen.

Hinweis: Bei den Einnahmen aus der Nutzungsüberlassung an rechtlich unselbstständige Gruppen der Kirchengemeinde handelt es sich um nicht steuerbare Innenumsätze. Hingegen sind entsprechende Entgelte für eine private Nutzung (z. B. bei Geburtstagsfeiern) steuerpflichtig.

Kerzen

Hier ist zu unterscheiden zwischen dem Verkauf / der Abgabe von

- Osterkerzen, Votiv-Kerzen, Weihnachtskerzen, Friedenslichtern und Ähnlichem gegen („freiwilliges") Entgelt
  Ertragsteuer: Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.
  Umsatzsteuer: Die Einnahmen sind umsatzsteuerpflichtig (19 %).
- und Opferlichtern, Opferkerzen, Gebetskerzen zum sofortigen Gebrauch als sichtbarem Zeichen des Gebets / eines liturgischen Akts
  Ertragsteuer: Kirchenhoheitliche Tätigkeit, die keinen BgA begründet.
  Umsatzsteuer: Als Teil des kirchlichen Verkündigungsauftrags nicht umsatzsteuerbar.
- Eine unentgeltliche Abgabe von Kerzen unterliegt weder der Ertrag- noch der Umsatzsteuer.

Kindergärten, Kinderhort, Kindertagesstätten

Hinweis: Da alle Kindergärten, Kindertagesstätten und Kinderhorte über die Betriebsträger-GmbHs geführt werden, ist lediglich bei Einnahmen aus von der Kirchengemeinde veranstalteten Kindergartenfesten oder Flohmärkten die Steuerrelevanz zu prüfen. Vgl. „Verkauf von Speisen und Getränken".

Konzerte, musikalische und kulturelle Veranstaltungen gegen Entgelt

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

- Kirchengemeinde tritt selbst als Veranstalterin auf und erhebt Eintrittsgelder oder vereinnahmt in diesem Zusammenhang „freiwillige" Spenden:

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

  Umsatzsteuer: Umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG[44] sind folgende Einnahmen der Chöre, Orchester und Theater in Trägerschaft der Kirchengemeinde:

– Einnahmen aus Eintrittsgeldern
– Einnahmen aus Gagen
– Einnahmen aus Nebenleistungen wie Aufbewahrung der Garderobe oder Verkauf von Programmen

  Nicht steuerfrei und damit steuerpflichtig sind die folgenden Einnahmen:

– Einnahmen aus dem Verkauf von Tonträgern
– Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken
– Einnahmen aus der Einräumung von urheberrechtlichen Nutzungsrechten

  Besonders wichtig: Tritt die Kirchengemeinde selbst als Veranstalterin auf und richtet beispielsweise ein Konzert mit mehreren Künstlern (z. B. Solisten, Chor, Orchester) aus, muss jeder Künstler eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde/Bezirksregierung vorlegen, damit das Konzert umsatzsteuerfrei stattfinden kann. Die generelle Steuerbefreiung der Kirchengemeinden gilt nur für eigene Chöre, Orchester und Theatergruppen. Sie erstreckt sich nicht auf engagierte Künstler.

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

Greift die Umsatzsteuerbefreiung nicht, ist die Einräumung der Eintrittsberechtigung zu Konzerten, Theateraufführungen oder vergleichbaren Darbietungen umsatzsteuerpflichtig (7 %, § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG).

- Kirchengemeinde tritt nicht selbst als Veranstalterin auf, sondern stellt einem (Konzert-)Veranstalter Räumlichkeiten gegen Entgelt zur Verfügung, der die Veranstaltung selbst durchführt und organisiert:
  Ertragsteuer: Die kurzfristige Vermietung von Räumen und Betriebsvorrichtungen (z. B. Bühne, Lichtanlage etc.) stellt eine wirtschaftliche Tätigkeit dar, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.
  Umsatzsteuer: Die kurzfristige Vermietung möblierter Räume (z. B. mit Bestuhlung) samt auf Dauer eingebauter Betriebsvorrichtungen (z. B. Bühne, Schanktheke, fest eingebaute Lichtanlage) ist umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG. Werden jedoch darüber hinaus zusätzlich Dienstleistungen (z. B. Verkauf von Speisen und Getränken, Reinigung, Hausmeisterdienste) erbracht, handelt es sich in der Regel um eine einheitliche umsatzsteuerpflichtige Leistung (19 %). Vgl. hierzu auch „Vermietung und Verpachtung".

Land- und Forstwirtschaft

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

- **Ertragsteuer:** Land- und forstwirtschaftliche Betriebe begründen keinen BgA und sind damit ertragsteuerrechtlich unbeachtlich. Der Verkauf zugekaufter Ware kann jedoch bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründen.
- **Umsatzsteuer:** Land- und forstwirtschaftliche Betriebe unterliegen der Umsatzsteuer. Bei einem Gesamtumsatz der Kirchengemeinde unter EUR 600.000 kann eine Besteuerung nach Durchschnittssätzen (§ 24 UStG) erfolgen.
  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 Pauschalausgleich 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.
Steuerfrei bleiben hingegen Landpachten.

Hinweis: Für die Umsatzermittlung bei der Kleinunternehmerregelung sind jedoch die land- und forstwirtschaftlichen Umsätze auch dann mitzuerfassen, 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.

Mahlzeitendienst („Essen auf Rädern")

Leistungen im Rahmen von „Essen auf Rädern", Sozialstationen o. Ä. kommen in aller Regel körperlich und/oder wirtschaftlich hilfsbedürftigen Personen zugute. In Bezug auf die Besteuerung derartiger Dienste bedarf es einer Klärung im Einzelfall, gegebenenfalls auch in Abstimmung mit der örtlichen Finanzbehörde.
Insofern können nur grundsätzliche Hinweise zur Ertrag- und Umsatzbesteuerung gegeben werden:

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

- **Umsatzsteuer:** Mahlzeitendienste sind unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 18 UStG umsatzsteuerfrei. Handelt es sich um umsatzsteuerpflichtige Leistungen, ist zu differenzieren:
  - Leistungen im Rahmen eines Zweckbetriebs: 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG)
  - Leistungen außerhalb eines Zweckbetriebs: Der Steuersatz richtet sich nach der Art der Leistung (lediglich Lieferung (7 %) oder mit weiterer Leistung (19 %); vgl. „Verkauf von Speisen und Getränken").

Märkte

Vgl. „Basare, Flohmärkte, Märkte"

Personalüberlassung, Personalgestellung

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

- **Ertragsteuer:** Grundsätzlich wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. Bei Personalüberlassung an andere jPöR aber unter Umständen hoheitliche Beistandsleistung.
- **Umsatzsteuer:** Die Gestellung von Personal durch jPöR gegen Erstattung der Kosten stellt grundsätzlich einen Leistungsaustausch dar, sofern die gestellende jPöR Arbeitgeber bleibt. Ob dieser Leistungsaustausch der Umsatzsteuer unterliegt, richtet sich nach den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes. Für Personalgestellungen u. a. im Bereich des kirchlichen Bildungswesens, im sozial-karitativen Dienst und für Zwecke geistlichen Beistandes ist eine Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 27 Buchst. a UStG möglich.
- Ist eine Ausgestaltung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage möglich, kann die Personalüberlassung nach Maßgabe des § 2b Abs. 1 UStG in Verbindung mit § 2b Abs. 3 UStG nicht steuerbar sein.

Für den konkreten Einzelfall ist eine weitergehende steuerliche und ggf. auch personalrechtliche Beratung unabdingbar.

Photovoltaikanlagen, Blockheizkraftwerke

Hinweis: Auf der Homepage des Erzbistums Paderborn steht die Broschüre „Handreichung für Kirchenvorstände: Photovoltaik“ zum Download zur Verfügung.[45]

Unter anderem werden für die unterschiedlichen Betriebsmodelle auch die steuerlichen Regelungen dargelegt.

Reisen, Reiseveranstaltungen

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

- **Reise, bei der der kirchliche Verkündigungsauftrag im Vordergrund steht** (z. B. durch permanente geistliche Begleitung, regelmäßige Gottesdienstbesuche und ähnliche Schwerpunkte):
  Ertragsteuer: Kirchenhoheitliche Tätigkeit, die keinen BgA begründet.
  Umsatzsteuer: Eine Teilnahme auf privatrechtlicher Grundlage ist prinzipiell umsatzsteuerpflichtig. Für **Reiseleistungen** sind die Besonderheiten des § 25 UStG zu beachten. Eine Reiseleistung ist gegeben, wenn die Kirchengemeinde ein Bündel von Einzelleistungen erbringt, welches zumindest eine Beförderungs- oder Beherbergungsleistung enthält. Abweichend von den allgemeinen Grundsätzen, wird bei Reiseleistungen nur die Differenz zwischen den im Zusammenhang mit der Reise erzielten Einnahmen (ggf. zzgl. öffentlicher Mittel) und den entstehenden Kosten besteuert (sog. Margenbesteuerung). Bei Reisen ohne Gewinn liegt die Marge bei EUR 0,00. In diesem Fall würde keine Umsatzsteuer anfallen. Die Regelung des § 25 UStG gilt jedoch nicht für sog. Eigenleistungen (z. B. Reiseleistung durch Mitarbeiter der Kirchengemeinde).[46]

[45] https://www.erzbistum-paderborn.de/erzbistum-und-erzbischof/nachhaltigkeit-klimaschutz/umwelt/.

[46] Wegen weiterer Einzelheiten hierzu vgl. § 25 UStG sowie Abschn. 25.1 bis 25.5 UStAE.

- **Bloße Ausflugsfahrt**, bei der die Erholung oder touristische Interessen der Teilnehmer im Vordergrund stehen (in der Regel anzunehmen bei Auslandsreisen):
  Ertragsteuer: Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.
  Umsatzsteuer: Umsatzsteuerpflichtig. Auch hier gelten die oben dargelegten Besonderheiten für Reiseleistungen gem. § 25 UStG.
- **Jugendreisen:** Für Reiseleistungen im Rahmen der Jugendhilfe kommt die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 25 UStG in Betracht; vgl. hierzu auch „Jugendfahrten mit Ministranten, Kommunionkindern, Firmlingen".
- Für die Ermittlung des Gesamtumsatzes im Rahmen der sog. Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG[47]) ist nicht die Marge, sondern sind die Einnahmen der kirchengemeindlichen Reisen zu berücksichtigen.

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

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

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

[47] Vgl. Ausführungen unter 3.2 „Die Kirchengemeinde als Unternehmerin" – Kleinunternehmer.

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

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

Schadenersatz

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

- **„Echter" Schadenersatz** (z. B. Versicherungsleistung für entstandene Schäden):
  Ertragsteuer: „Echter" Schadenersatz unterliegt nicht der Ertragsteuer, da er nicht aufgrund einer wirtschaftlichen Tätigkeit der Kirchengemeinde vereinnahmt wird.
  Umsatzsteuer: Mangels Leistungsaustausch nicht umsatzsteuerbar.

- **„Unechter" Schadenersatz:** Zahlung stellt Entgelt für eine erbrachte Leistung dar.
  Beispiele: Der Betreiber einer Windkraftanlage leistet Zahlungen an „benachbarte" Grundstückseigentümer (d. h., die nicht selbst Eigentümer des überlassenen Grundstücks sind); [48] ebenso Ausgleichszahlungen für beim Bau einer Überlandleitung entstehende Flurschäden durch deren Betreiber an den Grundstückseigentümer.[49]
  Ertragsteuer: Maßgeblich für die ertragsteuerrechtliche Einordnung der Zahlung ist, welchem Tätigkeitsbereich (vgl. Hinweise unter 2) die Leistung, für die das Entgelt entrichtet wird, zuzuordnen ist.
  Umsatzsteuer: Umsatzsteuerpflichtig.

Sonstige Leistungen aus dem Ausland

Vgl. unter 3 „Umsatzsteuer" – 3.4 „Leistungsbezüge aus dem Ausland" (Sonderfall: Eine Kirchengemeinde bezieht eine Dienstleistung von einem im Ausland ansässigen Unternehmer.)

Sozialstationen

Vgl. „Mahlzeitendienst"

Sponsoring, Werbung

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

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

---

[48] Schreiben der OFD Niedersachsen v. 14.09.2016 – S 7168 – 132 – St 173; s. a. 3.3. „Überlassung von Grundstücken zur Errichtung von Mobilfunkstationen, Windkraftanlagen, Strommasten".

[49] Vgl. UStAE 1.3. Schadensersatz Abs. 16.

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

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

  Umsatzsteuer: Umsatzsteuerpflichtig (19 %).
- Kirchengemeinde erbringt keine Gegenleistung: Die Zuwendung unterliegt weder der Ertrag- noch der Umsatzsteuer. Es handelt sich vielmehr um eine Spende, für die ggf. eine Spendenquittung auszustellen ist.

Tombolas, Gewinnspiele, Lotterien, Verkauf von Losen

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

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

Umsatzsteuer: Der Verkauf ist umsatzsteuerpflichtig, sofern die Lotterie von der Lotteriesteuer befreit ist (19 %; im Falle eines Zweckbetriebs 7 %, § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG).[50]

Weitere Informationen sind der „Durchführung von Lotterien und Ausspielungen (Tombolen) in Kirchengemeinden“ im Kirchlichen Amtsblatt 2008, Stück 12, Nr. 172. zu entnehmen.

[50] Für Lotterien, die nicht von der Lotteriesteuer befreit sind, greift die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG; vgl. auch Abschn. 4.9.2 UStAE.

Verkauf von Speisen und Getränken

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

- **Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.
- **Umsatzsteuer:** Sowohl der bloße Verkauf von Speisen und Getränken als auch Restaurationsleistungen sind umsatzsteuerpflichtig. Im Hinblick auf den Steuersatz ist jedoch zu unterscheiden:

– Restaurationsleistung (Verzehr vor Ort): grundsätzlich 19 %
– Verkauf von Speisen zum Mitnehmen: 7 %
– Verkauf von Getränken zum Mitnehmen: 19 %[51]

[51] Ausnahme: Der Verkauf von Milchmischgetränken mit einem Milchanteil von über 75 % unterliegt dem ermäßigten Steuersatz, § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG.

Verkauf bzw. Verwertung von Gegenständen und Materialien – (hoheitliche) Hilfsgeschäfte

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

- **Ertragsteuer:** Hoheitliche Hilfsgeschäfte gehören zum Hoheitsbereich der Kirchengemeinde. Sie begründen keinen BgA und unterliegen damit nicht der Körperschaft- und der Gewerbesteuer. Die Anzahl der getätigten Hilfsgeschäfte sowie die Höhe der hieraus erzielten Einnahmen sind unbeachtlich.
- **Umsatzsteuer:** Hoheitliche Hilfsgeschäfte, die der nichtunternehmerische Bereich der Kirchengemeinde mit sich bringt, sind grundsätzlich nicht umsatzsteuerbar. Die Anzahl der getätigten Hilfsgeschäfte sowie die Höhe der hieraus erzielten Einnahmen sind unbeachtlich. Hoheitliche Hilfsgeschäfte sind ausnahmsweise umsatzsteuerbar, wenn die Kirchengemeinde am Markt wie ein professioneller Händler auftritt. Verkäufe von unternehmerisch genutzten Gegenständen sind umsatzsteuerpflichtig.

Vermietung und Verpachtung

- **Ertragsteuer:** Die langfristige Überlassung von unbeweglichem Vermögen ist grundsätzlich eine vermögensverwaltende Tätigkeit und begründet keinen BgA. Demgegenüber geht die kurzfristige Vermietung/Nutzungsüberlassung (Mietdauer unter sechs Monaten) über die bloße Vermögensverwaltung hinaus und begründet bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen ertragsteuerpflichtigen BgA. Eine langfristige Vermietung und Verpachtung kann in der Regel ab einer Nutzungsüberlassung von länger als sechs Monaten angenommen werden.
- **Umsatzsteuer:** Die Nutzungsüberlassung von Gegenständen ist grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig (19 %). Unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden jedoch umsatzsteuerfrei. Für die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG gelten jedoch zahlreiche Einschränkungen und Ausnahmen, weshalb deren Anwendbarkeit **für jeden Einzelfall gesondert zu prüfen** ist!

	Steuer-frei	Steuer-pflichtig
Wohnungsvermietungen		
langfristig (unbefristet, mehr als 6 Monate), einschl. Garage oder Stellplatz, einschl. Nebenkostenabrechnung	X	
kurzfristig (bis zu 6 Monaten)		X
Garagen-, Parkplatzvermietungen		
im Verbindung mit Wohnungsvermietung (s. o.)	X	
eigenständig, ohne Verbindung mit Wohnungsvermietung		X
kurzfristige Vermietung von Parkplätzen (Parkhaus, Parkbuchten etc.)		X
Gewerbliche Mietobjekte, Vermietung gewerblich genutzter Räume (z. B. Gaststätte, Geschäftslokal)		
mit Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar u. Ä. (vollständig ausgestatteter Gewerbebetrieb)		X
ohne Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar u. Ä.	X	
ohne Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar u. Ä. an steuerpflichtigen Unternehmer bei Option gemäß § 9 UStG		X
Vermietung von gemeindlichen Räumen (z. B. im Pfarrheim)		
Eigennutzung Pfarr- und Jugendheim durch Gruppen der Kirchengemeinde (interne Kostenumlagen o. Ä.)	nicht steuerbarer Innenumsatz	
langfristige Nutzung Pfarr- und Jugendheim durch rechtlich selbstständige Vereine, Gruppierungen und Verbände	X	
kurzfristige Vermietung von Räumen für private Veranstaltungen und Feiern 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 Vermietung der Räumlichkeiten samt auf Dauer eingebauten Betriebsvorrichtungen (z. B. Küche, Schanktheke)[52] sowie die Bereitstellung von Tischen und Stühlen, die Be- und Entstuhlung, die Reinigung, Betriebskosten und der Hausmeistereinsatz.	X	X

[52] BFH-Beschluss vom 17. August 2023, V R 7/23 (V R 22/20) – Folgeentscheidung zum EuGH-Urteil Finanzamt X vom 04.05.2023 – C-516/21, EU:C:2023:372 und Aufgabe des Senatsurteils vom 28.05.1998 – V R 19/96, BFHE 185, 555, BStBl II 2010, 307: „Kein Aufteilungsgebot bei Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks mit Betriebsvorrichtungen".

	Steuer-frei	Steuer-pflichtig
Sofern weitergehende Leistungen im Rahmen der Vermietung vereinbart werden (z. B. Überlassung von Geschirr, Beamer, mobiler Lautsprecheranlage), sind die hiermit zusammenhängenden Einnahmen steuerpflichtig. **Hinweis:** Über die Internet-Plattform des Erzbistums Paderborn „Verwaltungshandbuch für das Erzbistum Paderborn“ (www.verwaltung-erzbistum-paderborn.de) stehen Hinweise, Musterverträge und Nutzungsbedingungen zur Einsichtnahme und zum Download zur Verfügung.		
Dachflächen-Verpachtung (z. B. an Betreiber PV-Anlage)	X	
Verpachtung von Grundbesitz (Landpacht) Neben Nutzungsrecht wird auch das Recht zur Fruchtziehung überlassen, ebenso vertraglich vereinbarter Abbau von Bodenschätzen (z. B. Kies, Sand).	X	
Überlassung von Grundstücken zur Errichtung von Mobilfunkstationen, Windkraftanlagen, Strommasten, z. B.: – Standortmietverträge über Funkfeststationen – Überlassung von Grundbesitz zur Errichtung von Strommasten für eine Überlandleitung einschließlich der Einräumung der damit zusammenhängenden Rechte[53] – Ausgleichszahlungen für infolge des Baus der Überlandleitungen entstandene Flurschäden[54] – Grundstücksverpachtung für die Aufstellung einer Windkraftanlage einschließlich Entschädigungen für Flurschäden, die beim Bau oder bei der Wartung einer Windkraftanlage entstanden sind (Nebenleistungen zur Grundstücksüberlassung) **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).[55]	X	

[53] BMF-Schreiben v. 18.10.2002.

[54] Schreiben der OFD Niedersachsen v. 14.09.2016 – S 7168 – 132 – St 173.

[55] Schreiben der OFD Niedersachsen v. 14.09.2016.

	Steuer-frei	Steuer-pflichtig
Vermietung von Standflächen für Kirmes, Wochenmärkte etc. (ohne weitergehende Nebenleistungen wie Ordnungsdienste etc.)[56]	X	
Kurzfristige Fremdvermietung von Camping- und Zeltplätzen		X
Vermietung von Werbeflächen an Gebäuden, Anschlagsäulen, Gerüsten etc.[57]		X
(Separate) Vermietung von Inventar und Betriebsvorrichtungen (z. B. Fremdvermietung von Stühlen, Tischen, Fahrzeugen, Beamern, Lautsprecheranlagen, Lichtanlagen)		X

Verpachtung eingerichteter Gewerbebetriebe (sog. Verpachtungs-BgA)

Ein BgA wird verpachtet, wenn die Kirchengemeinde dem Pächter **alle** für den Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen **entgeltlich**[58] zur Nutzung überlässt.

- **Ertragsteuer:** Die langfristige entgeltliche Verpachtung eines BgA ist ausnahmsweise keine vermögensverwaltende Tätigkeit, sondern begründet ebenfalls einen BgA (sog. **Verpachtungs-BgA**).
  Achtung: Für die Frage des Überschreitens der BgA-Aufgriffsgrenze kommt es darauf an, ob die Einnahmen des **Pächters** im Jahr EUR 45.000 überschreiten.
- **Umsatzsteuer:** Die Verpachtung eines BgA ist in der Regel umsatzsteuerpflichtig. Unter Umständen kommt für die Verpachtung die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG in Betracht. Dies sollte für den jeweiligen Einzelfall geprüft werden.

---

[56] Einheitliche Leistung in vollem Umfang gem. § 4 Nr. 12a UStG steuerbefreit, – Ausnahme: Übernahme Ordnungsdienste – also weitergehende, dominierende Nebenleistungen; vgl. auch BMF-Schreiben v. 21.01.2016, vgl. auch Abschnitt 4.12.5 Abs. 2 Satz 4 UStAE.

[57] Vgl. Abschnitt 4.12.6 Abs. 1 Ziff. 6 UStAE (Verträge besonderer Art).

[58] Die Verpachtung ist entgeltlich, wenn bei wirtschaftlicher Betrachtung der Pächter die Last des vereinbarten Pachtzinses trägt, d. h., wenn die Zahlungen des Pächters an die Kirchengemeinde etwaige Zahlungen (insbesondere Zuschüsse) der Kirchengemeinde an den Pächter überwiegen (vgl. BMF, Schr. v. 15.12.2021, BStBl I 2021, 2483).

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

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

- **Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet. 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.
- **Umsatzsteuer:** Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer.

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

Hinweis: Auch bei diesem Angebot ist zu prüfen, wer als Veranstalter bzw. als Träger der Einrichtung agiert (vgl. Erläuterungen unter 1 „Rechtsträgerprinzip …“).

Weihnachtsbäume

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

- **Ertragsteuer:** Sowohl der Verkauf als auch die Abholung sind wirtschaftliche Tätigkeiten, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründen. Wurden die Bäume von der Kirchengemeinde selbst großgezogen, entfällt die Ertragsteuer, da es sich um eine Tätigkeit im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs handelt, der keinen BgA begründet.
- **Umsatzsteuer:** Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer. Im Hinblick auf den Steuersatz ist zu unterscheiden, ob es sich um einen naturbelassenen, einen geschmückten, einen echten oder künstlichen Baum handelt. Erfolgt der Verkauf im Rahmen eines forstwirtschaftlichen Betriebs: vgl. Ausführungen zur „Land- und Forstwirtschaft“.

Werbeanzeigen

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

- **Ertragsteuer:** Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.
- **Umsatzsteuer:** Umsatzsteuerpflichtig (19 %).
  Bloße Hinweise (z. B. Dank) ohne besondere Hervorhebung außerhalb spezieller Anzeigen unterliegen weder der Ertrag- noch der Umsatzsteuer, vgl. auch „Sponsoring".

Werbemobil

Wird der Kirchengemeinde ein Werbemobil überlassen, richtet sich die Frage der Ertrag- und Umsatzsteuerpflicht nach den vertraglichen Absprachen mit dem Werbeunternehmer (vgl. Erläuterungen zu „Sponsoring").

- Erbringt die Kirchengemeinde im Rahmen der vereinbarten Nutzung des Fahrzeugs eine aktive Gegenleistung, liegt ein steuerpflichtiger Leistungsaustausch vor.
  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.[59] Bemessungsgrundlage für diese „aktive" Werbeleistung ist der Wert der Fahrzeuglieferung, also der Einkaufspreis des Fahrzeugs.[60]
  Ertragsteuer: Wirtschaftliche Tätigkeit, die bei Überschreiten der BgA-Aufgriffsgrenze einen BgA begründet.
  Umsatzsteuer: Umsatzsteuerpflichtig (19 %).
- Zur Vermietung von Werbeflächen auf eigenen Fahrzeugen der Kirchengemeinde: vgl. Erläuterungen zu „Werbeanzeigen".

---

[59] 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.

[60] § 10 Abs. 2 S. 2 UStG.

Zinserträge

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

- **Ertragsteuer:** In der Regel vermögensverwaltende Tätigkeit, die keinen BgA begründet.
- **Umsatzsteuer** Umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 8 UStG.

Zuschüsse

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

- **Ertragsteuer:** Zuschüsse sind ertragsteuerrechtlich nur insoweit relevant, als sie einem steuerpflichtigen BgA (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) zugewendet werden. In der Regel werden Zuschüsse aber an den Hoheitsbereich der Kirchengemeinde geleistet.
- **Umsatzsteuer:** Bei echten Zuschüssen fehlt es an einem Leistungsaustausch, d. h., sie werden unabhängig von der Erbringung einer Leistung der Kirchengemeinde gezahlt. Echte Zuschüsse sind damit nicht umsatzsteuerbar.

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

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

„Unechter“ Zuschuss	„Echter“ Zuschuss
■ Leistungsaustausch ■ Zahlung erfolgt **anlässlich** einer Leistung ■ Zahlung ist Entgelt für die Leistungserbringung an den Zahlenden oder einen Dritten	■ Kein Leistungsaustausch ■ Zahlung erfolgt **unabhängig** von einer Leistung ■ Ziel der Zahlung ist Förderung von Allgemeininteressen bzw. die Unterstützung des Zahlungsempfängers
Umsatzsteuerbar → Es sind die Unternehmereigenschaft der Kirchengemeinde sowie die Anwendbarkeit von Umsatzsteuerbefreiungsvorschriften zu prüfen	**Nicht umsatzsteuerbar**

11 Kontakt / Ihre Ansprechpartner

Grundsätzliches zur Besteuerung

Erzbischöfliches Generalvikariat Paderborn
Domplatz 3 | 33098 Paderborn
www.erzbistum-paderborn.de

Bereich Finanzen | Abteilung Kirchensteuern, Unternehmenssteuern

Wolfgang Schulte	05251 125-1225
N.N.	05251 125-1282
Roland Schmitz	05251 125-1547
E-Mail:	steuerwesen@erzbistum-paderborn.de

- **Unterstützung bei der praktischen Umsetzung in den Kirchengemeinden, Erstellung Steuererklärungen**
  Steuerreferentinnen und Steuerreferenten der Gemeindeverbände Katholischer Kirchengemeinden

Gemeindeverband Katholischer Kirchengemeinden Ostwestfalen-Lippe
Leostraße 21 | 33098 Paderborn
Sören Tiekötter 05251 1230-250
E-Mail: soeren.tiekoetter@kath-gv-owl.de

Gemeindeverband Mitte im Erzbistum Paderborn
Stiftsplatz 13 | 59872 Meschede
Uwe Lingenauber 0291 9916-81751
E-Mail: uwe.lingenauber@gvmitte.de
Michael Müller 0291 9916-81762
E-Mail: michael.mueller@gvmitte.de

Gemeindeverband Katholischer Kirchengemeinden Ruhr
Propsteihof 10 | 44137 Dortmund
Susanne Bernsdorf 0231 1848-340
E-Mail: susanne.bernsdorf@gemeindeverband-ruhr.de
Patrick Wieler 0231 1848-251
E-Mail: patrick.wieler@gemeindeverband-ruhr.de

RECHTSSTAND DER HANDREICHUNG: AUGUST 2023

Eine regelmäßige Aktualisierung und Fortentwicklung der Schrift sind vorgesehen. Fragen sowie Anregungen zum Inhalt (Ergänzungen, Verbesserungen ...) bitten wir an die Kontaktadresse im Erzbischöflichen Generalvikariat zu richten.

IMPRESSUM

HERAUSGEGEBEN VON
Erzbistum Paderborn
Körperschaft des öffentlichen Rechts
vertreten durch den Diözesanadministrator
Msgr. Dr. Michael Bredeck
Erzbischöfliches Generalvikariat
Domplatz 3 | 33098 Paderborn
Telefon 05251 125-0
steuerwesen@erzbistum-paderborn.de

LAYOUT
Mues + Schrewe GmbH
www.mues-schrewe.de

FOTOS
Titelseite: © Robert Kneschke/Shutterstock.com
Seite 3: © Besim Mazhiqi/Erzbistum Paderborn
Seite 5: © Pormezz/Shutterstock.com
Seite 9: © Nattapat.J/Shutterstock.com
Seite 34: © wutzkohphoto/Shutterstock.com
Seite 40: © Daenin/Shutterstock.com
Seite 77: © TippaPatt/Shutterstock.com

DRUCK
Druckerei Zimmer
www.druckerei-zimmer.de

STAND
Oktober 2023

ERZBISTUM
PADERBORN