

**EVANGELISCH-LUTHERISCHE
LANDESKIRCHE HANNOVERS**



DAS LANDESKIRCHENAMT

Handreichung zu steuerlichen Fragen und organisatorischen Abläufen

**für die
kirchlichen Körperschaften der
Ev.-luth. Landeskirche Hannovers**

(November 2023)

Impressum

Evangelisch-lutherische Landeskirche Hannovers

Rote Reihe 6 – 30169 Hannover

erarbeitet vom Landeskirchenamt Hannover und dem Rechnungsprüfungsamt der
Evangelisch-lutherischen Landeskirche Hannovers

Telefon: 0511/1241-0

Mail: landeskirchenamt@evlka.de

<https://www.landeskirche-hannovers.de/evlka.de>

Haftungsausschluss

Diese Handreichung bildet keine umfassende Würdigung aller steuerrechtsrelevanter Handlungsfelder in den kirchlichen Körperschaften ab.

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

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|----|
| 1. Einleitung | 4 |
| 1.1. Vorbemerkung | 4 |
| 1.2. Ziel der Handreichung | 4 |
| 1.3. Definition Compliance | 5 |
| 1.4. Ausgangslage/Rechtsänderung Umsatzsteuer | 5 |
| 2. Steuerrecht..... | 6 |
| 2.1. Steuerpflicht | 6 |
| 2.2. Umsatzsteuer | 7 |
| 2.3. Lohnsteuer..... | 8 |
| 2.4. Spenden und Sponsoring | 8 |
| 2.5. Ertragsteuern | 10 |
| 2.6. Vermeidung steuerlicher Nachteile | 11 |
| 3. Rechtliche und formelle Vorgaben | 12 |
| 3.1. Meldepflichten gegenüber der Finanzverwaltung | 12 |
| 3.2. Steuererklärungspflichten | 13 |
| 3.2.1. Körperschaftsteuer-Erklärung | 13 |
| 3.2.2. Umsatzsteuer-Erklärung..... | 13 |
| 3.2.3. Umsatzsteuer-Voranmeldung | 14 |
| 3.2.4. Zusammenfassende Meldung (ZM) | 15 |
| 3.3. Berichtigungspflicht aus § 153 Abgabenordnung | 16 |
| 3.4. Einbindung der Konzepte der Kirchengemeinden für Tax-Compliance in das Konzept des Kirchenkreises in Abstimmung mit der zuständigen Verwaltungsstelle | 16 |
| 3.5. Verfahrensdokumentation | 17 |
| 3.6. Einige beispielhafte Verhaltensregeln..... | 17 |
| 4. Verfahrensvorgaben für die kirchlichen Körperschaften | 18 |
| 4.1. Verwendung einheitlicher Vorlagen | 18 |
| 4.2. Einhaltung verbindlicher Prozesse | 18 |
| 4.3. Aufgaben im Zusammenhang mit steuerlich relevanten Sachverhalten | 19 |
| 4.4 Bargeldgeschäfte/„offene Ladenkasse“ | 20 |
| 5. Drittmittel/Zuschüsse | 22 |
| 6. Hinweis auf rechtliche Konsequenzen | 23 |
| 7. Verantwortlichkeiten..... | 24 |
| 8. Glossar/ Begriffsbestimmungen | 25 |
| 9. Abkürzungsverzeichnis | 31 |
| 10. Hinweis – weitere Lektüre | 31 |

1. Einleitung

1.1. Vorbemerkung

Alle Mitarbeitenden von Kirchengemeinden, Kirchenkreisen, Verbänden und Landeskirchen leisten im Rahmen der kirchlichen Ordnungen auf unterschiedlichste Art und Weise ihren Beitrag im Auftrag der Kirche, die frohe Botschaft Jesu Christi in der Welt zu verkünden.

Zum Beitrag aller gehören unmittelbar auch die Einhaltung von Steuergesetzen und die Ablehnung jeder Form von Gestaltungsmissbrauch. In diesem Sinne wird höchster Wert auf die vollständige und fristgemäße Abgabe von Steuererklärungen und die rechtzeitige Abführung von Steuern und Sozialabgaben gelegt.

1.2. Ziel der Handreichung

Diese Handreichung soll im Unterschied zu weiteren Handreichungen zu spezifischen Fragestellungen dazu dienen, die kirchlichen Körperschaften und ihre Einrichtungen grundsätzlich über steuerrechtliche Fragestellungen zu informieren und u.a. Hinweise für die Ausgestaltung eines Tax-Compliance-Management-Systems (Tax-CMS) geben. Nachstehend werden als Rahmen die Neuregelungen im Umsatzsteuerrecht komprimiert dargestellt und die wesentlichen allgemeinen steuerlichen Pflichten der kirchlichen Körperschaften erläutert.

Kirchenkreise, Kirchengemeinden und ihre Einrichtungen sind verpflichtet, die Steuern inhaltlich richtig, zeitgerecht und vollständig zu deklarieren.

Im Hinblick auf die komplexen kirchlichen Strukturen und die teilweise unscharfen Abgrenzungsregelungen zwischen den steuerlich relevanten¹ und den steuerlich nicht relevanten kirchlichen Betätigungsbereichen kann die Abgabe von objektiv unrichtigen Steuererklärungen durch Kirchenkreise, Kirchengemeinden oder Einrichtungen nicht gänzlich ausgeschlossen werden. Ferner könnten im kirchlichen Bereich Sachverhalte bzw. Geschäftsvorfälle auftreten, die eine steuerliche Relevanz aufweisen, die aber nicht als steuerlich zu würdigende Sachverhalte erkannt werden.

Stellt eine steuerlich relevante kirchliche Rechtsperson fest, dass eine abgegebene Erklärung objektiv unrichtig oder unvollständig ist und es dadurch zu einer Steuerverkürzung kommen kann oder gekommen ist, ist sie zu einer Anzeige und Berichtigung gegenüber der Finanzbehörde verpflichtet, vgl. § 153 Abgabenordnung (AO).

Zur näheren Erläuterung wird auf Textziffer 3.3 verwiesen. Durch die Einrichtung eines Tax-CMS sollen im Zusammenhang mit der vorgenannten Berichtigungspflicht strafrechtliche Konsequenzen aus der unrichtig oder unvollständig abgegebenen Steuererklärung vermieden werden. Das Tax-CMS dient außerdem der Minimierung bzw. Vermeidung finanzieller (in Form von Säumnis- oder Verspätungszuschlägen etc.) Risiken, die sich aus etwaigen Gesetzesverstößen ergeben könnten. Zudem würden etwaige Verstöße das Ansehen der Kirchen in der Öffentlichkeit erheblich beschädigen.

Ferner stellt die Handreichung den wesentlichen Regelungsbedarf eines Tax-CMS dar und gibt Anregungen, über die Vermeidung steuerlicher Nachteile nachzudenken.

Die steuerlichen Rahmenbedingungen in den Kirchenkreisen, Kirchengemeinden und Einrichtungen in unserer Landeskirche sind kaum vergleichbar. Ein Tax-CMS ist daher unter

¹ Steuerbarkeit sowie Steuerpflicht dem Grunde und der Höhe nach

Berücksichtigung der jeweiligen örtlichen Gegebenheiten durch die Kirchenkreisvorstände bzw. Kirchenvorstände mit Unterstützung der örtlichen Kirchenämter zu erarbeiten.

HINWEIS

Die Finanzverwaltung hat bisher keine (Mindest-)Anforderungen an ein Tax-CMS formuliert. Es kann aber davon ausgegangen werden, dass ein solches internes Kontrollsystem gewissen formalen Anforderungen entsprechen muss, eine Sammlung von Dienstanweisungen zu einzelnen steuerlichen Sachverhalten dürfte den Anforderungen nicht genügen. Es bedarf vielmehr eines aufeinander abgestimmten Systems ineinandergreifender Regeln, Prozesse und Maßnahmen zur Prüfung ihrer Beachtung.

Grundsätzlich gibt es keinen vorgegebenen Fahrplan, wie ein gut funktionierendes Tax-CMS einzurichten ist. Die Einführung eines Tax-CMS hängt von unterschiedlichen Faktoren wie den beteiligten Personen, der Verwaltungsstruktur, der Verwaltungsorganisation und den rechtlichen Rahmenbedingungen ab. Erste Hinweise zur Ausgestaltung können den dieser Handreichung beigefügten Anlagen entnommen werden.

Das Steuerrecht ist einem dynamischen Entwicklungs- und Veränderungsprozess unterworfen. Die Handreichung wird bei Bedarf überarbeitet und ergänzt. Diese Änderungen werden online zur Verfügung gestellt.

1.3. Definition Compliance

Compliance ist die juristische und wirtschaftswissenschaftliche Umschreibung für Regeltreue. Konkret bedeutet das: Öffentliche oder kirchliche Verwaltungen sollen so organisiert sein, dass Risiken aus Regelverletzungen und unredlichem Verhalten rechtzeitig erkannt und reduziert werden können. Das gilt insbesondere für die Einhaltung von Regeln, die im besonderen öffentlichen Interesse liegen und deren Verletzung deshalb mit Bußgeld oder Strafen bedroht ist oder zu erheblichen Rufschädigungen und Vermögensgefährdungen führen kann.

Die Gesamtheit solcher Maßnahmen einschließlich deren Koordination und Verbesserung werden als das Compliance-Management-System (kurz CMS) einer Institution bzw. einer Verwaltung bezeichnet. Ein CMS mit Schwerpunkt Steuerrecht wird regelmäßig als sogenanntes Tax-Compliance-Management-System bezeichnet.

1.4. Ausgangslage/Rechtsänderung Umsatzsteuer

Durch das Steuerrechtsänderungsgesetz 2015 wurde die Umsatzbesteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) neu geordnet. Diese Neuordnung betrifft auch alle Kirchengemeinden und ihre Einrichtungen sowie die Kirchenkreise der Ev.-luth. Landeskirche Hannovers, soweit diese eine selbstständige jPöR darstellen.

Der Gesetzgeber hat den jPöR die Option eingeräumt, § 2 Absatz 3 Umsatzsteuergesetz (UStG), der bisher die umsatzsteuerliche Behandlung der jPöR regelte, weiter für Leistungen anzuwenden, die vor dem 01. Januar 2021 ausgeführt werden. Diese Option

wurde für die kirchlichen Körperschaften der Landeskirche Hannovers ausgeübt, so dass eine Übergangsfrist zur Verfügung steht, um sich auf die neue Rechtslage einzustellen. Mit Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz) vom 05. Juni 2020 wurde die Optionsfrist bis zum 31. Dezember 2022 verlängert. Es erfolgte eine erneute Verlängerung der Optionsfrist durch Art. 16 Nr. 13 a) Jahressteuergesetz 2022 (JStG 2022) bis zum 31. Dezember 2024.

Bisher wurden jPöR nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art als (umsatzsteuerlicher) Unternehmer angesehen. Durch die Anknüpfung an den Begriff des Betriebes gewerblicher Art aus dem Körperschaftsteuerrecht wurden Umsätze unter 45.000 Euro² (Nichtaufgriffsgrenze) bisher in aller Regel als nicht steuerbar behandelt. Diese Möglichkeit besteht durch die Verlängerung des Optionszeitraumes nur noch bis zum 31. Dezember 2024. Ab dem 01. Januar 2025 wird es diese Möglichkeit nicht mehr geben.

Der neu eingeführte § 2b UStG kehrt die bisherige Systematik hinsichtlich der Besteuerung von jPöR im Umsatzsteuerrecht um:

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

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

Mit dieser einschneidenden Änderung des Umsatzsteuerrechtes obliegt nun den kirchlichen Körperschaften die umfassende Würdigung und Beachtung des Umsatzsteuerrechtes unabhängig von der Größe der Körperschaft und der Höhe ihrer Einnahmen. Darüber hinaus rücken nun auch die kirchlichen Körperschaften mehr in den Fokus der Finanzverwaltungen.

Jede kirchliche Körperschaft muss sich daher die Frage stellen, wie sichergestellt werden kann, dass trotz der gegebenen Komplexität der Umsatzsteuer die einhergehenden steuerrechtlichen Pflichten materiell richtig und fristgerecht erfüllt werden können. Vor diesem Hintergrund und zur Vermeidung strafrechtlicher Konsequenzen ist die Einführung eines Tax-CMS zwingend geboten.

2. Steuerrecht

2.1. Steuerpflicht

Im Bereich der passiven Steuerpflicht steht die kirchliche Körperschaft als Trägerin steuerlicher Rechte und Pflichten im Vordergrund. Dies gilt insbesondere in den Fällen, in denen die kirchliche Körperschaft nach den Steuergesetzen eine Steuer schuldet, für eine Steuer haftet, eine Steuer für Rechnung eines Dritten einbehält und abführt, steuerliche Bücher und Aufzeichnungen führt oder andere ihr durch die Steuergesetze auferlegte Verpflichtungen zu erfüllen hat.

² bis 2015 - 2021 = 35.000 Euro / bis 2014 = 30.678 Euro

Eine Steuerpflicht für die kirchlichen Körperschaften besteht insbesondere in Bezug auf die folgenden Steuerarten:

- Umsatzsteuer (siehe Textziffer 2.2)
- Lohnsteuer (siehe Textziffer 2.3)
- Körperschaftsteuer/Gewerbsteuer (siehe Textziffer 2.5)
- Einkommensteuer (z.B. Steuerabzug nach § 50a Einkommensteuergesetz (EStG) bei beschränkt steuerpflichtigen Personen; Steuerabzug nach §§ 48 bis 48d EStG bei Bauleistungen; Kapitalertragsteuer für Betriebe gewerblicher Art)
- Grunderwerbsteuer (z.B. Besteuerung des Erwerbs von Grundstücken)
- Grundsteuer (bei Immobilien außerhalb des hoheitlichen Bereichs wie z.B. Mietwohnungen)

Im Hinblick auf die Erfüllung der jeweiligen steuerlichen Pflichten ist zumeist weiter auf die Abgabe von Steueranmeldungen und Steuererklärungen mit vollständigen und inhaltlich zutreffenden Informationen sowie die pünktliche Entrichtung der Steuerschuld zu achten.

2.2. Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer ist – wie der Name schon verrät – die Steuer auf die Umsätze. Sie wird allgemein auch als Mehrwertsteuer bezeichnet. Umsätze, die auch der Umsatzsteuer unterliegen, können regelmäßig nur Unternehmer bewirken. Bei dem Unternehmer muss es sich jedoch nicht zwingend um eine natürliche Person handeln. Auch eine juristische Person (z.B. eine Kirchengemeinde) kann Unternehmer sein.

Der Unternehmer erhält für seine steuerbaren und steuerpflichtigen Umsätze im Normalfall die Umsatzsteuer von seinen „Kunden“ und führt diese an die Finanzverwaltung, also das Finanzamt, ab. Ist der Empfänger des Umsatzes (der Lieferung/der sonstigen Leistung) auch ein Unternehmer, ist dieser grundsätzlich berechtigt, die Umsatzsteuer aus dem „Einkauf“ als Vorsteuer abzuziehen. Grundvoraussetzung dafür ist, dass eine ordnungsgemäße Rechnung mit gesondertem Ausweis der Umsatzsteuer vorliegt. Der unternehmerische Verbrauch bleibt damit in der Unternehmerkette aufkommensneutral. Mit der Umsatzsteuer sollen in erster Linie nur die „Endverbraucher“ der Lieferungen bzw. der sonstigen Leistungen belastet werden.

Grundsätzlich sind bei der Umsatzsteuer die Teilbereiche Prüfung der Steuerbarkeit und Prüfung der Steuerpflicht zu trennen. Im Umsatzsteuerrecht spricht man von der Steuerbarkeit einer Leistung, wenn diese Leistung in den Anwendungsbereich des Umsatzsteuergesetzes fällt. Nur wenn eine Leistung im Grundsatz steuerbar ist, so ist diese für die weitere Betrachtung des zweiten Teilbereiches, der Steuerpflicht, relevant. Welche Umsätze steuerbar sind, ist im Gesetz abschließend geklärt, vgl. § 1 Abs. 1 UStG. Die Steuerbarkeit ist dabei lediglich zu bejahen, wenn die dort genannten Voraussetzungen sämtlich erfüllt sind. Umsätze, die diese Voraussetzungen nicht erfüllen, sind nicht steuerbar.

Im zweiten Teilbereich bzw. im zweiten Schritt ist zu prüfen, ob möglicherweise eine Steuerbefreiung greift oder ob tatsächlich Steuer zu zahlen ist. Hier spricht man von der Steuerfreiheit bzw. der Steuerpflicht. Ist ein Umsatz nicht steuerbar, muss keine Würdigung der Steuerpflicht erfolgen.

Zur weiteren Erläuterung und zur Würdigung von umsatzsteuerlichen Einzelsachverhalten wird auf die EKD-Arbeitshilfe „Neuregelung der Umsatzbesteuerung von kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts“ verwiesen (s.a. im Internet auf der Informationsseite der Landeskirche zur Umsatzsteuer: <https://umsatzsteuer.landeskirche-hannovers.de/>).

2.3. Lohnsteuer

Die Lohnsteuer ist eine Erhebungsform der Einkommensteuer. Sie wird als sogenannte Quellensteuer von einem an den Arbeitnehmer/die Arbeitnehmerin gezahlten Arbeitslohn erhoben. Der Arbeitgeber behält die Lohnsteuer vom Lohn und Gehalt seiner Arbeitnehmer*innen ein und führt sie an das örtliche Finanzamt ab. Steuerschuldner*in der Lohnsteuer ist zwar rechtlich der/die Arbeitnehmer*in, der Arbeitgeber ist aus Perspektive des Finanzamtes Entrichtungsschuldner der Lohnsteuer. Er ist insoweit für die korrekte Einbehaltung und Abführung an die Finanzbehörden verantwortlich und haftet für zu wenig einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer.

Mithin ist die Lohnsteuer für kirchliche Körperschaften steuerlich relevant, soweit diese als Arbeitgeber auftreten. Der Begriff des Arbeitgebers ist nicht allgemeingültig und umfassend gesetzlich definiert. Er wird regelmäßig indirekt aus der Begriffsbestimmung des Arbeitnehmers abgeleitet. Arbeitgeber ist nach der Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichtes derjenige, der die Dienstleistungen mindestens eines Arbeitnehmers oder einer Arbeitnehmerin kraft eines Arbeitsvertrags fordern kann und damit die wirtschaftliche und organisatorische Dispositionsbefugnis über die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers/der Arbeitnehmerin und den Nutzen aus ihr hat. Grundsätzlich ist die kirchliche Körperschaft als Arbeitgeberin anzusehen, soweit diese eine andere Person, auch nur vorübergehend, als Arbeitnehmer*in beschäftigt.

Soweit die kirchliche Körperschaft als Arbeitgeberin auftritt, ist sie verpflichtet, die Lohnsteuer im Zeitpunkt der Lohnzahlung zu ermitteln, einzubehalten und zu bestimmten Terminen an das Finanzamt abzuführen. Anmeldezeitraum ist hier grundsätzlich der Kalendermonat.

Ein auch für den kirchlichen Bereich relevanter steuerlicher Sonderfall im Steuerabzugsverfahren sind sogenannte „ausländische Vergütungsgläubiger“ im Sinne des § 49 EStG. Die kirchliche Körperschaft hat demnach unter bestimmten Voraussetzungen einen Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 50a EStG vorzunehmen. Die kirchliche Körperschaft ist als Schuldnerin der gezahlten Vergütungen dazu verpflichtet, Steuern einzubehalten, abzuführen und anzumelden. Zum Beispiel kommt ein Steuerabzug nach § 50a EStG bei beschränkt Steuerpflichtigen in Betracht, soweit diese Einkünfte durch im Inland ausgeübte künstlerische, sportliche, artistische, unterhaltende oder ähnliche Darbietungen erzielen.

2.4. Spenden und Sponsoring

Spenden

Spenden sind private Aufwendungen zur Förderung gemeinnütziger (§ 52 AO), mildtätiger (§ 53 AO) und kirchlicher (§ 54 AO) Zwecke im Inland, im europäischen Wirtschaftsraum, innerhalb der Europäischen Union (EU) und im Ausland.

- Gemeinnützige Zwecke können vielfältig sein, in erster Linie sollte die Tätigkeit auf die Allgemeinheit gerichtet sein. Die Allgemeinheit soll durch die Spende auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos gefördert werden. Anerkannte gemeinnützige Zwecke sind im § 52 AO aufgeführt. Zu diesen Zwecken gehören unter anderem die Förderung der Religion; die Förderung der Kinder-, Jugend- und Altenhilfe; die Förderung von Kunst und Kultur; die Förderung des Schutzes von Ehe und Familie sowie die Förderung des Sports.
- Mildtätige Zwecke im Sinne der Abgabenordnung liegen vor, wenn die geförderte Tätigkeit darauf gerichtet ist, Personen selbstlos zu unterstützen, die körperlich, geistig oder seelisch behindert und auf Hilfe angewiesen sind oder deren Bezüge nicht höher sind als das Vierfache des Regelsatzes der Sozialhilfe.
- Kirchliche Zwecke liegen vor, wenn eine Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, selbstlos gefördert wird. Zu diesen Zwecken gehören insbesondere die Errichtung, Ausschmückung und Unterhaltung von Gotteshäusern und kirchlichen Gemeindehäusern, die Abhaltung von Gottesdiensten, die Erteilung von Religionsunterricht, die Beerdigung und die Pflege des Andenkens der Toten.

Steuerlich werden Spenden unter dem Begriff der Zuwendungen erfasst. Spenden sind grundsätzlich freiwillig, d.h. ohne Erwartung einer unmittelbaren Gegenleistung und können in Form von Geld (Überweisung, Bareinzahlung), als Sachleistung (Sachspende, Waren) oder durch einen Verzicht auf Arbeitsentgelt für geleistete Tätigkeiten (Zeitspende) erbracht werden. Darüber hinaus müssen die Zuwendungen auf der Ebene des Spenders/der Spenderin zu einer tatsächlichen wirtschaftlichen Belastung führen. Die Spenden können beim Spender/bei der Spenderin (sog. Zuwendungsgeber*in) als Sonderausgaben vom Einkommen abgezogen werden.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit auf Ebene des Spenders/der Spenderin ist, dass der Empfänger der Zuwendung eine inländische jPöR oder eine inländische öffentliche Dienststelle ist, welche bestätigt, dass der zugewendete Betrag für die bezeichneten Zwecke verwendet wird. Alle Spenden für steuerbegünstigte Zwecke müssen grundsätzlich anhand der „Zuwendungsbestätigung nach amtlichem Muster“ nachgewiesen werden (Spendenbescheinigung). Die Bestätigung ist somit zum Beispiel durch die Kirchengemeinde als Empfängerin der Spende nach amtlichem Muster auszustellen. Darüber hinaus kann die Bescheinigung auch direkt elektronisch an das Finanzamt übermittelt werden; die Voraussetzung für eine elektronische Übermittlung im Rahmen des sog. Zuwendungsempfängerregister wird aktuell durch das Landeskirchenamt geprüft.

Bei Spenden bis zu 300 Euro je Zahlung ist keine formale Zuwendungsbescheinigung erforderlich. Ein vereinfachter Nachweis ist möglich: Ist der Empfänger eine jPöR, beispielsweise eine Kirchengemeinde, reicht dem Spender/der Spenderin als Nachweis ein Kontoauszug.

Wenn Zuwendungsbestätigungen für erhaltene Zuwendungen fehlerhaft ausgestellt werden, d.h. wenn es sich um eine unrichtige Zuwendungsbestätigung handelt, dann haftet der Aussteller der Bescheinigung mit 30% des Zuwendungsbetrages.

Sponsoring

Sponsoring gilt als Mittel der Kommunikationsarbeit. Beim Sponsoring stellt ein Sponsor einer anderen Person oder Körperschaft (sog. Gesponserter) Geld, Sachmittel oder

Dienstleistungen zur Verfügung. Im Gegenzug dafür soll der Gesponserte eine Gegenleistung erbringen. Grundsätzlich liegt beim Sponsor immer die Erwartung einer Gegenleistung vor. Erfahrungsgemäß werden die Sponsoringleistung sowie die Gegenleistung durch einen Vertrag für beide Seiten verpflichtend vereinbart. Zwischen der Sponsoringleistung und der Gegenleistung besteht regelmäßig ein kausaler Zusammenhang.

Gegenleistungen des Gesponserten können zum Beispiel Werbeanzeigen in Gemeindebriefen, Werbeplakate, aktive Verlinkungen auf der Homepage und Aufdrucke auf Fahrzeugen, Kleidungsstücken oder ähnliches sein. Darüber hinaus können sich auch hinter einem klassischen Tausch Sponsoringleistungen verbergen, da hier ein direkter Zusammenhang zwischen zwei Leistungen gegeben ist.

HINWEIS

Eine Sponsoringleistung ist keine Spende! Die Ausstellung einer Zuwendungsbescheinigung bzw. Spendenbescheinigung für eine solche Leistung ist nicht zulässig und kann zu einer Haftungsinsanspruchnahme führen.

Zur weiteren Erläuterung wird auf die bereits veröffentlichten Rundverfügungen und Mitteilungen verwiesen:

- Rundverfügung G 4/2008 Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements: Neue Muster für Zuwendungen (nicht aktuell),
- Rundverfügung G 5/2008 Einsatz von Dritten/Zahlung von Provisionen bei der Einwerbung von Spenden,
- Mitteilung G 40/2013 Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen, Veröffentlichung der neuen amtlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen.

2.5. Ertragsteuern

Eine ertragsteuerliche³ Relevanz für die kirchliche Körperschaft als jPöR ergibt sich über § 1 Abs. 1 Nr. 6 Körperschaftsteuergesetz (KStG) in Verbindung mit § 4 KStG.

Ertragsteuern sind Steuern, die das wirtschaftliche Ergebnis einer Besteuerung unterwerfen. Zu den Ertragsteuern zählen die Einkommensteuer – differenziert nach der Erhebungsform die veranlagte Einkommensteuer, die Lohnsteuer, die Kapitalertragsteuer, die Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuer. Bemessungsgrundlage für die Ertragsteuern ist im Falle der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer das zu versteuernde Einkommen, das die Körperschaft innerhalb des Kalenderjahrs bezogen hat. Im Falle der Gewerbesteuer ist die Bemessungsgrundlage der Gewerbeertrag.⁴

Die Grenze, die zu einer Ertragsteuerpflicht führt, wird in der Regel dann überschritten, wenn die kirchliche Körperschaft mit ihren Angeboten und Leistungen insbesondere den

³ insbesondere Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer

⁴ <https://wirtschaftslexikon.gabler.de/definition/ertragsteuern-51984/version-275135>

Bezug zum kirchlichen Verkündigungscharakter verliert und in dessen Folge ein Betrieb gewerblicher Art (nachfolgend kurz BgA) von jPÖR im Sinne des § 4 KStG begründet wird.

Ein BgA kann grundsätzlich bei allen Einrichtungen der kirchlichen Körperschaft vorliegen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich herausheben. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich. Wenn die genannten Voraussetzungen erfüllt sind, muss näher geprüft werden, ob ein BgA im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes begründet worden ist.

Bei der Prüfung sind die verschiedenen Tätigkeiten der kirchlichen Körperschaft jeweils für sich zu beurteilen. Lässt sich eine Tätigkeit nicht klar dem hoheitlichen (dem Verkündigungsauftrag) oder dem wirtschaftlichen Bereich zuordnen, ist nach § 4 Abs. 5 KStG auf die überwiegende Zweckbestimmung der Tätigkeit abzustellen. In der Tatsache, dass der Jahresumsatz im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG 45.000 Euro nachhaltig übersteigt, ist ein wichtiger Anhaltspunkt dafür zu sehen, dass die Tätigkeit von einigem wirtschaftlichen Gewicht ist. In der Regel kann deshalb bei diesem Jahresumsatz davon ausgegangen werden, dass sich die Tätigkeit innerhalb der Gesamtbetätigung der kirchlichen Körperschaft wirtschaftlich heraushebt.

Soweit ein BgA vorliegt, ist die kirchliche Körperschaft insbesondere dazu verpflichtet, den Gewinn aus der Tätigkeit zu ermitteln, die Besteuerungsgrundlagen gegenüber der Finanzbehörde zu erklären (Abgabe von Körperschaftsteuererklärungen und Gewerbesteuererklärungen) und ggf. eine entstehende Ertragsteuer abzuführen.

HINWEIS

Ein Gleichzug mit der Unternehmereigenschaft des Umsatzsteuerrechtes über den § 2 Abs. 3 UStG besteht auf Grund der in Textziffer 1.3 näher ausgeführten Rechtsänderungen ab dem 01. Januar 2017 bzw. mit Optionserklärung ab dem 01. Januar 2025 nicht mehr!

2.6. Vermeidung steuerlicher Nachteile

Die Einführung eines Tax-CMS hat die Herstellung größtmöglicher Transparenz im steuerlichen Verhalten gegenüber der Finanzverwaltung zum Ziel. Die Finanzverwaltung soll bei unklaren steuerlichen Sachverhaltswürdigungen als Kooperationspartner und nicht als Gegenspieler wahrgenommen werden. Aggressiver Steuergestaltung, bewusstem Eingehen vermeidbarer Steuerrisiken und dem Verschleiern erkannter Steuerrisiken ist durch klare normative Leitlinien entgegenzuwirken.

Davon abzugrenzen sind rechtskonforme Maßnahmen, insbesondere die Änderung von üblichen Verfahrensweisen, die dazu führen, steuerliche Nachteile zu vermeiden. Wir verweisen an dieser Stelle beispielhaft auf unsere Empfehlungen aus den Handreichungen zu Kindertagesstätten vom Juli 2019 (Abschnitt 3 „Kindertagesstätten“, hier Buchstaben b-h) und Diakonische Betätigungen vom Dezember 2019 (z.B. Ziffer 3.8.1 Diakonie/Kleiderkammern).

Eine Leistung ist zum Beispiel nur dann umsatzsteuerlich relevant (steuerbar), wenn sie im Rahmen eines Leistungsaustauschs erbracht wird. Zum Leistungsaustausch gehört, dass eine Leistung ursächlich mit einer Gegenleistung (z.B. Entgelt) verknüpft ist (kausaler Zusammenhang). Mithin setzt eine umsatzsteuerliche Relevanz (sog. Steuerbarkeit)

voraus, dass zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger eine (entgeltliche) Leistungsbeziehung besteht. Wird eine Leistung also unentgeltlich erbracht, fehlt es in der Regel an einem Leistungsaustausch. In Folge der fehlenden Gegenleistung ist keine Steuerbarkeit des Umsatzes gegeben.

So könnte beispielsweise durch eine Kirchengemeinde bei der Planung eines Gemeindefestes geprüft werden, ob statt des Verkaufs von Kaffee oder Kuchen bei dem Gemeindefest lieber um Spenden für kirchliche Projekte gebeten werden soll.

HINWEIS

Durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts kann das Steuergesetz nicht umgangen werden, vgl. § 42 AO. Ein Missbrauch liegt vor, wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt.

Grundsätzlich wird daher empfohlen, vor der Umsetzung einer vermeintlich zulässigen steuerlichen Gestaltungsmöglichkeit in Zweifelsfällen eine steuerrechtliche Beratung in Anspruch zu nehmen. Darüber hinaus werden die kirchlichen Körperschaften dazu angehalten, jede steuerlich zulässige Gestaltungsmöglichkeit vor der Umsetzung mit ihrer zuständigen Verwaltungsstelle abzustimmen!

3. Rechtliche und formelle Vorgaben

3.1. Meldepflichten gegenüber der Finanzverwaltung

Steuerpflichtige haben neben den in der nachfolgenden Textziffer exemplarisch genannten Erklärungspflichten gegenüber der Finanzverwaltung weitergehende Meldepflichten zu erfüllen. So haben zum Beispiel kirchliche Körperschaften dem zuständigen Finanzamt und ggf. der für die Erhebung der Gewerbesteuer und Grundsteuer zuständigen politischen Gemeinde die Gründung eines relevanten wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (siehe Ausführungen in Textziffer 2.5. zum BgA), die Gründung einer Körperschaft (z.B. einer gGmbH), eine Änderung der Rechtsform, eine Sitzverlegung oder bestimmte Auslandssachverhalte, die Ausübung von Wahlrechten zur Zuordnung von Leistungen⁵ etc. anzuzeigen. Die entsprechende Anzeige muss regelmäßig innerhalb eines Monats erfolgen.

Kommt die kirchliche Körperschaft der Anzeigepflicht nicht nach, läuft sie Gefahr, dass die Finanzverwaltung zu Zwangsmitteln greift. Außerdem begeht derjenige Vertreter der kirchlichen Körperschaft, der vorsätzlich oder leichtfertig seiner Anzeigepflicht nicht, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig nachkommt, eine Ordnungswidrigkeit, die mit einer Geldbuße bis zu 5.000 Euro geahndet werden kann.

Die kirchliche Körperschaft kommt ihrer Meldepflicht und Mitwirkungspflicht insbesondere dadurch nach, dass sie die für die Besteuerung erheblichen Tatsachen vollständig und wahrheitsgemäß offenlegt und die ihr bekannten Beweismittel angibt. Die Auskunft bzw. die Anzeige können grundsätzlich schriftlich, elektronisch, mündlich oder fernmündlich erfolgen. Die Finanzbehörde kann nach ihrem Ermessen eine schriftliche (z.B. das Ausfüllen

⁵ Regelmäßige Frist bei der Zuordnung zum Unternehmensvermögen bis zum 31. Juli des Folgejahrs.

eines Fragebogens zur steuerlichen Erfassung bei der Neugründung einer Körperschaft oder eines BgAs) oder eine mündliche Auskunft an Amtsstelle verlangen.

3.2. Steuererklärungspflichten

Ob für eine Steuererklärung oder eine Voranmeldung eine Pflicht zur Abgabe besteht, hängt von unterschiedlichen Faktoren und insbesondere von der Art der Steuer ab. Die nachfolgenden Ausführungen stellen keine abschließende Aufzählung sämtlicher Erklärungspflichten einer kirchlichen Körperschaft dar. Die Ausführungen beziehen sich insbesondere auf die wichtigsten Erklärungspflichten im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer sowie der Körperschaftsteuer.

HINWEIS

Die zuständige Verwaltungsstelle ist grundsätzlich verpflichtet, die kirchliche Körperschaft bei der Erstellung sowie der Abgabe von Voranmeldungen und Steuererklärungen zu unterstützen. Insoweit ist es für die kirchlichen Körperschaften erforderlich, sich rechtzeitig mit ihrer zuständigen Verwaltungsstelle insbesondere über notwendige Bevollmächtigungen, den Ablaufprozess der Erklärung sowie die Klärung der Zuständigkeit und der Ansprechpartner*innen abzustimmen.

3.2.1. Körperschaftsteuer-Erklärung

Die jährliche Körperschaftsteuererklärung insbesondere für die BgAs ist grundsätzlich nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck bis zum 31. Juli des Folgejahres⁶ (z.B. für 2022 bis zum 31. Juli 2023) auf elektronischem Weg an das zuständige Finanzamt zu übermitteln. Da diese Frist im Einzelfall zu knapp bemessen sein kann, gewährt das Finanzamt auf Antrag eine Fristverlängerung. Die Erklärung ist bei dem Finanzamt einzureichen, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung bzw. der Verwaltungssitz der kirchlichen Körperschaft befindet.

Für die Körperschaftsteuererklärung wird in allen Fällen der allgemeine Vordruck Körperschaftsteuererklärung „Jahr XXXX“- Vordruck KSt 1 – benötigt. In den meisten Fällen sind diverse Zusatzvordrucke wie z.B. die Anlage EÜR (sofern der Gewinn durch eine Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt wird) oder die Anlage Gem (in der die Daten für steuerbefreite Körperschaften eingetragen werden, die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen) zu verwenden.

3.2.2. Umsatzsteuer-Erklärung

Der Unternehmer ist – unabhängig von der Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen – verpflichtet, auf elektronischem Wege eine Umsatzsteuer-Erklärung 7 Monate nach Ablauf des Besteuerungszeitraums (31. Juli 2020 für die Veranlagung 2019) an das zuständige Finanzamt zu übermitteln. Besteuerungszeitraum bei der Umsatzsteuer ist grundsätzlich das Kalenderjahr, auch wenn der Unternehmer ertragsteuerlich ein abweichendes

⁶ Diese Abgabefrist gilt regelmäßig allgemein als bis zum 28. Februar des zweiten Folgejahres gewährt, sofern die Erklärung von einer/m Steuerberater*in erstellt wird. Es wird ferner darauf verwiesen, dass die Abgabefriste in besonderen Fällen z.B. im Zeitraum der Pandemie durch den Gesetzgeber verlängert, werden kann.

Wirtschaftsjahr hat. Wie auch bei der Abgabe der Körperschaftsteuererklärung kann die Frist auf Antrag beim zuständigen Finanzamt verlängert werden.

Die Jahressteuererklärung ist zwingend elektronisch an das Finanzamt zu übertragen – dabei ist die Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu übermitteln. Dazu ist vorher eine Registrierung bei der Finanzverwaltung notwendig!

In der Umsatzsteuererklärung muss der Unternehmer sämtliche steuerbaren Umsätze angeben, die er in diesem Besteuerungszeitraum ausgeführt hat. Dabei sind die Umsätze in die verschiedenen Steuersätze und die verschiedenen Arten der Steuerbarkeit (entgeltliche und unentgeltliche* Umsätze aufzuteilen (*=Verwendung von bezogenen Lieferungen oder Leistungen für Zwecke außerhalb des Unternehmens)). Darüber hinaus muss er sämtliche von ihm ggf. in Anspruch genommenen Vorsteuerbeträge dieses Besteuerungszeitraums angeben. Soweit in diesem Besteuerungszeitraum eine Verwendungsänderung bei Gegenständen oder sonstigen Leistungsbezügen seines Unternehmensvermögens vorgekommen ist, für die eine Vorsteuerberichtigung vorzunehmen ist, ist auch der Berichtigungsbetrag in der Umsatzsteuererklärung darzustellen.

3.2.3. Umsatzsteuer-Voranmeldung

Umsatzsteuer-Voranmeldungen⁷ müssen vom Unternehmer monatlich oder vierteljährlich abgegeben werden, um eine bereits entstandene Umsatzsteuer an das Finanzamt zu melden und abzuführen bzw. bei einem Vorsteuerüberschuss erstattet zu bekommen. In der Umsatzsteuererklärung (siehe Textziffer 3.2.2.) werden die über die Umsatzsteuer-Voranmeldung bereits geleisteten Umsatzsteuer-Vorauszahlungen angerechnet.

Kleinunternehmer im Sinne des § 19 UStG, die nicht der Steuererhebung für Umsätze unterliegen, brauchen grundsätzlich keine Voranmeldungen abzugeben. Sie müssen lediglich in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung die Gesamtumsätze des Veranlagungsjahres und die voraussichtlichen Umsätze des Folgejahres angeben.⁸

Der Abgabezeitraum für die Umsatzsteuervoranmeldung richtet sich nach der Umsatzsteuerzahllast des Vorjahres. Voranmeldungszeitraum ist grundsätzlich das Kalendervierteljahr. Beträgt die Vorjahres-Umsatzsteuerzahllast für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 7.500 Euro, ist der Kalendermonat Voranmeldungszeitraum.

Beträgt die Vorjahres-Umsatzsteuerzahllast nicht mehr als 1.000 Euro⁹, kann das Finanzamt den Unternehmer für das folgende Kalenderjahr von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen befreien.

⁷ **HINWEIS:** Voranmeldungen und Steuererklärungen müssen auch juristische Personen abgeben, die keine Unternehmer sind, soweit diese aber die Steuer für Umsätze nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG, § 13b Abs. 2 UStG (Reverse-Charge-Verfahren) oder § 25b Abs. 2 UStG zu entrichten haben!

⁸ Im Veranlagungsjahr nicht mehr 22.000 Euro Umsatz und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht mehr als 50.000 Euro Umsatz

⁹ Ab 2024 liegt diese Grenze voraussichtlich bei nicht mehr als 2.000 € (vgl. Wachstumschancengesetz)

HINWEIS

Neu gegründete Unternehmen müssen die ersten zwei Jahre immer monatliche Voranmeldungen abgeben. Bis 2026 ist der Voranmeldezeitraum für Neugründungen im Rahmen des Bürokratieentlastungsgesetzes von 2019 auf die quartalsweise Voranmeldung festgeschrieben, es sei denn, es wird eine Zahllast von mehr als 7.500 Euro pro Jahr erreicht.

Die Umsatzsteuer-Voranmeldung ist bis zum 10. Tag nach Ablauf eines Voranmeldungszeitraums beim zuständigen Finanzamt einzureichen. So ist zum Beispiel die Voranmeldung für den März 2023 spätestens am 10. April 2023 abzugeben.

Auf Antrag kann eine Dauerfristverlängerung gewährt werden, so dass sich die Frist für die Abgabe einer Voranmeldung um einen Monat verlängert. Die Voranmeldung für den Monat März 2023 müsste in diesem Fall dann erst am 10. Mai 2023 übermittelt werden. Der Antrag auf Dauerfristverlängerung ist wie die Umsatzsteuer-Voranmeldung und die Umsatzsteuer-Jahreserklärung zwingend elektronisch nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz an das Finanzamt zu übermitteln.

Die Dauerfristverlängerung wird bei einem Unternehmer, der die Voranmeldungen monatlich abzugeben hat, unter der Auflage gewährt, dass dieser eine Sondervorauszahlung in Höhe von 1/11 der Summe der Vorauszahlungen des Vorjahres zu leisten hat. Bei neu gegründeten Unternehmen richtet sich die Sondervorauszahlung nach den voraussichtlichen Umsätzen im Gründungsjahr und im Folgejahr nach der Summe der Umsätze des Vorjahres, die auf ein Kalenderjahr hochgerechnet werden.

In der Voranmeldung für den jeweiligen Dezember wird diese Sondervorauszahlung dann angerechnet. Auch für die vierteljährliche Voranmeldung ist eine Dauerfristverlängerung möglich, hier muss jedoch keine Sondervorauszahlung geleistet werden.

3.2.4. Zusammenfassende Meldung (ZM)

Sofern eine kirchliche Körperschaft Geschäftsbeziehungen zu Kunden in einem anderen Land der Europäischen Union (EU) unterhält, insbesondere wenn sie Waren dorthin liefert, müssen diese im jeweiligen Bestimmungsland vom Erwerber der Umsatzsteuer unterworfen werden. Um die ordnungsgemäße Besteuerung im Empfängerstaat sicher zu stellen, sind besondere Meldepflichten zu beachten.

Jeder leistende Unternehmer muss monatlich für innergemeinschaftliche Lieferungen und mindestens vierteljährlich für EU-Dienstleistungen die Bemessungsgrundlagen seiner Umsätze unter Angabe der jeweiligen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer seiner „Kunden“ neben den Umsatzsteuer-Voranmeldungen an das Bundeszentralamt für Steuern im Rahmen einer sogenannten „Zusammenfassenden Meldung“ übermitteln.¹⁰ Die „Zusammenfassenden Meldungen“ sind von ihrem Charakter her Steuererklärungen gleichgestellt. Auf weitere Ausführungen wird daher verzichtet.

¹⁰ Für innergemeinschaftliche Lieferungen ist die fristgerechte Abgabe einer richtigen und vollständigen „Zusammenfassenden Meldung“ seit dem 1. Januar 2020 zur Voraussetzung für die Gewährung der Steuerbefreiung geworden.

3.3. Berichtigungspflicht aus § 153 Abgabenordnung

Stellt der Steuerpflichtige fest, dass eine abgegebene Erklärung objektiv unrichtig oder unvollständig ist und es dadurch zu einer Steuerverkürzung kommen kann oder gekommen ist, ist er zu einer Anzeige und Berichtigung gegenüber der Finanzbehörde verpflichtet!¹¹ Eine solche Anzeigepflicht besteht auch, wenn die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung, Steuerermäßigung oder sonstige Steuervergünstigung nachträglich ganz oder teilweise weggefallen sind.

Die Finanzbehörde prüft die Angaben der Steuerpflichtigen regelmäßig auf Vollständigkeit, Plausibilität und Schlüssigkeit. Geben Verprobungen oder andere Prüfungsmethoden Anlass zu Zweifeln, kann dies zu einer Verwerfung von steuermindernden Besteuerungsgrundlagen führen.

Im Rahmen einer Berichtigung im Sinne des § 153 AO ist insbesondere für die Bewertung der rechtlichen Konsequenzen der Abgabe von objektiv unrichtigen oder unvollständigen Steuererklärungen durch die Finanzbehörden von Bedeutung, inwieweit der Steuerpflichtige Maßnahmen getroffen hat, Fehler bei der Erstellung von Steuererklärungen zu vermeiden. Im Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 23. Mai 2016 wird dazu ausgeführt (Tz. 2.6):

„Hat der Steuerpflichtige ein innerbetriebliches Kontrollsystem eingerichtet, das der Erfüllung der steuerlichen Pflichten dient, kann dies ggf. ein Indiz darstellen, das gegen das Vorliegen eines Vorsatzes oder der Leichtfertigkeit sprechen kann, jedoch befreit dies nicht von der Prüfung des jeweiligen Einzelfalls.“

Eine Organisation, die weder ein stabiles internes Kontrollsystem aufgebaut noch eindeutige Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten festgelegt hat, kann sich nach hergebrachten Grundsätzen nicht glaubhaft für eine verspätete oder objektiv unrichtige oder unvollständige Steuererklärung entschuldbar machen.

Die kirchlichen Körperschaften werden daher an dieser Stelle noch einmal darauf aufmerksam gemacht, die Zeit bis zum 01. Januar 2025 zu nutzen, um ein Tax-CMS aufzubauen. Die Verantwortlichkeit für die Einführung und Pflege sowie einer systematischen und prüfungsfähigen Dokumentation eines solchen Tax-CMS liegt dabei beim jeweiligen gesetzlichen Vertreter der Körperschaft, also z.B. beim Kirchenkreisvorstand oder beim Kirchenvorstand.

3.4. Einbindung der Konzepte der Kirchengemeinden für Tax-Compliance in das Konzept des Kirchenkreises in Abstimmung mit der zuständigen Verwaltungsstelle

Auf Grund der engen Verbindungen und der Verknüpfungen zwischen den Kirchengemeinden zum Kirchenkreis und zu dem zuständigen Kirchenamt ist das Tax-CMS auf Ebene der Kirchengemeinde als ein Teilbereich eines gesamtheitlichen Tax-CMS zu verstehen. Es ist zwingend geboten, diesen Teilbereich in ein umfassendes Konzept des Kirchenkreises und des Trägers des zuständigen Kirchenamtes einzubinden.

Insbesondere sollte sich ein solches Konzept auf die Beratung und Unterstützung der kirchlichen Körperschaften hinsichtlich der steuerrechtskonformen Abwicklung und Abbildung der Geschäftsvorfälle gemäß der von der Landeskirche vorgegebenen

¹¹ vgl. § 153 AO sowie Anwendungserlass zur AO (AEAO) zu § 153 AO

Musterprozesse, und der Verwendung bzw. Vorhaltung einheitlich von der Landeskirche vorgegebener steuerlich relevanter IT-Systeme sowie einer einheitlichen Rechnungslegung erstrecken.

Die Kirchengemeinde wird daher angehalten, sich in die Entwicklung eines gesamtheitlichen Konzeptes auf Ebene des Kirchenkreises einzubringen und die benötigten Informationen dem zuständigen Kirchenamt zur Verfügung zu stellen.

3.5. Verfahrensdokumentation

Wichtig für das steuerrechtskonforme Tätigwerden der kirchlichen Körperschaften ist eine klare und eindeutige Dokumentation der Arbeitsweise. Insbesondere muss sichergestellt sein, dass die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) und die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) beachtet werden. So muss zum Beispiel sichergestellt sein, dass jeder Geschäftsvorfall genau einmal erfasst und berechnet wird.

Es ist eine Selbstverständlichkeit, dass für kirchliche Körperschaften nicht nur für die Erfüllung der Steuergesetze die Buchführung klar und übersichtlich sein muss. Dazu gehört nicht nur, dass alle Geschäftsvorfälle fortlaufend, vollständig, richtig und zeitgerecht sowie sachlich geordnet sind, sondern auch, dass die Buchführung so beschaffen ist, dass ein sachverständiger Dritter sich innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die finanzielle Lage der kirchlichen Körperschaft verschaffen kann.

Dazu gehört, dass sich die kirchliche Körperschaft nicht nur an steuerliche Aufbewahrungsfristen hält, sondern auch steuerliche Geschäftsvorfälle nachvollziehbar dokumentiert sowie vorgegebene oder selbst erstellte Prozesse (soweit keine Vorgabe vorhanden), Arbeitsanweisungen, Richtlinien, Mustervorlagen etc. beachtet. Zur näheren Erläuterung wird auf Textziffer 4 verwiesen.

3.6. Einige beispielhafte Verhaltensregeln

Grundsätzlich gilt: Lieber eine proFISKALische als eine contraFISKALische Perspektive einnehmen.

Nachstehend einige Grundregeln, was man nicht machen darf:

- Verträge mit Freunden und Bekannten (nahestehenden Personen)
- Handeln ohne vorherige steuerliche Einschätzung
- Führung schwarzer Kassen
- Bewusste Steuerverkürzung
- Bestätigung von Zuwendungen aus Gefälligkeit, ohne dass die Voraussetzungen für eine Spende vorliegen

4. Verfahrensvorgaben für die kirchlichen Körperschaften

4.1. Verwendung einheitlicher Vorlagen

Um der in Textziffer 3.5. beschriebenen Dokumentation und den materiellen sowie formellen steuerlichen Anforderungen gerecht zu werden, werden die kirchlichen Körperschaften angehalten, zukünftig einheitliche Vorlagen des Landeskirchenamtes bzw. der Landeskirche oder der zuständigen Verwaltungsstelle zu verwenden. Hierunter sind unter anderem Musterverträge, einheitliche Rechnungsvordrucke, einheitliche Quittungsbelege, einheitliche Briefköpfe, Mustervollmachten (z.B. für die Bevollmächtigung von Mitarbeitenden des zuständigen Kirchenamtes zur steuerlichen Vertretung) zu verstehen. Soweit keine Vorlagen oder Muster zur Verfügung gestellt werden, sind innerhalb der kirchlichen Körperschaft einheitliche Vorlagen zu entwickeln und vor der Verwendung mit dem zuständigen Kirchenamt oder dem Landeskirchenamt abzustimmen.

Darüber hinaus ist die kirchliche Körperschaft verpflichtet, die amtlichen Vordrucke der Finanzverwaltung zu verwenden. Hierunter sind insbesondere die amtlichen Erklärungsvordrucke, die verbindlichen Anlagen sowie vorgegebene Fragebögen zu verstehen.

HINWEIS

Die Finanzverwaltung fordert an vielen Stellen die Übermittlung von Erklärungen, Bescheinigungen und auch Anträgen auf elektronischem Wege im Rahmen einer authentifizierten Übermittlung. Es ist daher zu prüfen, ob in der kirchlichen Körperschaft bzw. im Rahmen der Unterstützung durch die zuständige Verwaltungsstelle die formalen (Stichwort: Vollmacht) und technischen Voraussetzungen hierfür gegeben sind.

4.2. Einhaltung verbindlicher Prozesse

Durch das Landeskirchenamt werden speziell zur Sicherstellung der Kompatibilität des Steuerrechts, der nötigen rechtskonformen Darstellung von Geschäftsvorfällen in der Finanzbuchhaltung sowie für eine systemgestützte Erstellung von Voranmeldungen und Steuererklärungen mehrere Standardprozesse entwickelt. Die Einhaltung dieser Prozesse und der damit für die zuständige Verwaltungsstelle und die kirchlichen Körperschaften verbundenen Prozessschritte ist verbindlich.

Es handelt sich hier insbesondere um folgende Prozesse:

- Abwicklung Rechnungseingang
- Abwicklung Rechnungsausgang
- Erfassung von Bareinnahmen und -ausgaben in Zahlstellen
- Abgabe von Umsatzsteuer-Jahreserklärungen
- Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen
- Anzeige und Abstimmung von Vorhaben zur korrekten Erfassung der Geschäftsvorfälle nach umsatzsteuerlichen Merkmalen

Es ist angedacht, diese Prozesse digital in den kirchlichen Körperschaften und den zuständigen Verwaltungsstellen zu unterstützen. Die dafür einzusetzende Software wird von der Landeskirche vorgegeben und ist dann zu verwenden.

Neben der Einhaltung der verbindlich vorgegebenen Prozesse wird die kirchliche Körperschaft bzw. deren Vertreter in erster Linie dazu angehalten:

- regelmäßig mit der zuständigen Verwaltungsstelle bei allen steuerlich relevanten Vorhaben Rücksprache zu halten,
- die Einhaltung des 4-Augen-Prinzips auf Ebene der Kirchengemeinde (z.B. beim Zählen und Erfassen von Bareinnahmen) sicherzustellen und zu dokumentieren,
- die Vorgaben für Zeichnungs-, Feststellungs- und Anordnungsberechtigungen einzuhalten,
- steuerliche Fristen (z.B. die Einspruchsfrist bei Steuerbescheiden, die Frist zur Abgabe einer Steuererklärung) zu überwachen und einzuhalten und
- sich mit dem Landeskirchenamt sowie der zuständigen Verwaltungsstelle über die erforderliche regelmäßige steuerliche Fortbildung der hauptamtlichen Mitarbeitenden (z.B. Pfarrsekretärin) und der Ehrenamtlichen abzustimmen.

4.3. Aufgaben im Zusammenhang mit steuerlich relevanten Sachverhalten

Bei den meisten der nachstehend aufgeführten Aufgaben handelt es sich nicht um neue Aufgaben. Diese sind auch schon bisher zu erledigen. Durch die Neuregelungen im Umsatzsteuerrecht ab 1. Januar 2025 werden diese aber mehr Sachverhalte als bisher betreffen. Daher werden sie für die kirchlichen Körperschaften und die zuständigen Verwaltungsstellen nachstehend aufgeführt.

Im Zusammenhang mit steuerlich relevanten Sachverhalten sind in den kirchlichen Körperschaften (mit ihren Diensten und Einrichtungen) insbesondere folgende Aufgaben zu erledigen:

- Unverzögliche Prüfung, Weitergabe und Vorkontierung von Rechnungen einschl. Feststellung der sachlichen Richtigkeit,
- die Anordnung von Rechnungen,
- eine regelmäßige und umfassende Kommunikation mit der zuständigen Verwaltungsstelle,
- Vorprüfung und Freigabe der von der zuständigen Verwaltungsstelle erstellten Steuervoranmeldungen und erstellten Steuererklärungen,
- die Klärung einer Unterschriftenregelung (auch bei Bevollmächtigung),
- die Aufbewahrung / Archivierung,

- Sicherstellung des „steuerliche Wissensmanagements“¹² der Haupt- und Ehrenamtlichen in den kirchlichen Körperschaften.

Zu den Aufgaben bei steuerlich relevanten Sachverhalten in den zuständigen Verwaltungsstellen gehören vor allem:

- die allgemeine Beratung der kirchlichen Körperschaften in steuerlicher Hinsicht,
- eine regelmäßige und umfassende Kommunikation mit den kirchlichen Körperschaften,
- die Feststellung der rechnerischen Richtigkeit von Belegen,
- die Vorbereitung von Steuererklärungen und Voranmeldungen, ggf. die Übermittlung an die Finanzverwaltung,
- die Fristenkontrolle, ggf. eine Beantragung von (Dauer-)Fristverlängerungen,
- die Sicherstellung der fristgemäßen Zahlung von Vorausleistungen und festgesetzten Beträgen,
- die Prüfung der Steuerbescheide, ggf. die Einlegung von Rechtsbehelfen,
- die Begleitung von Betriebsprüfungen und Sonderprüfungen der Finanzbehörden,
- die Hinzuziehung von Fachkundigen (z.B. Steuerberater) und
- die Sicherstellung des Wissensmanagements auf Ebene der Mitarbeiter*innen in der Verwaltungsstelle.

Die vorstehenden Aufzählungen sind nicht abschließend.

4.4 Bargeldgeschäfte/ „offene Ladenkasse“

Grundsätzlich sind jede Einnahme und jede Ausgabe mit nachvollziehbarer Bezeichnung einzeln aufzuzeichnen. Diese Verpflichtung betrifft alle Steuerpflichtigen, unabhängig von der Rechtsform, Größe und der Art der Finanzbuchhaltung.

Die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Kassenführung ergeben sich aus den gesetzlichen Vorschriften zum Haushaltsrecht für kirchliche Körperschaften, den steuerlichen Vorschriften der Abgabenordnung und des Umsatzsteuerrechts sowie den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung.

An die Aufzeichnung von Bareinnahmen und -ausgaben stellt die Finanzverwaltung an die Steuerpflichtigen besondere Anforderungen. Nachfolgend werden die wichtigsten Punkte dieser Anforderungen kurz dargestellt.

Verwendung von Registrierkassen / „PC-Kassen“:

Die mit Hilfe von Registrierkassen, Waagen mit Registrierkassenfunktionen u.ä. digital erstellten Unterlagen müssen dem Finanzamt im Rahmen einer Außenprüfung auf einem maschinell verwertbaren Datenträger (CD, DVD, USB-Stick o.ä.) in einem auswertbaren

¹² Hierzu gehören u.a. das Lesen von Informationsschreiben, die Weiterleitung und ggf. Vermittlung wesentlicher Informationen an betroffene Haupt- und Ehrenamtliche sowie an Einrichtungen und Dienste der kirchlichen Körperschaften.

Datenformat übergeben werden können. Dies gilt auch für freiwillig geführte Aufzeichnungen. Alle steuerlich relevanten Einzeldaten müssen unveränderbar und vollständig aufbewahrt werden. Eine Verdichtung (Zusammenfassung) dieser Daten oder die ausschließliche Speicherung der Rechnungsendsummen ist unzulässig. Eine Aufbewahrung der aufbewahrungspflichtigen Unterlagen in ausgedruckter Form ist nicht ausreichend.

Sofern mehr als eine Kasse verwendet wird, müssen für jede einzelne Kasse getrennte Aufzeichnungen geführt werden. Geldverschiebungen zwischen den Kassen sind festzuhalten. Die konkreten Einsatzorte und -zeiträume der verwendeten Geräte sind zu protokollieren, diese Protokolle sind aufzubewahren.

„Offene Ladenkasse“:

Bei der „offenen Ladenkasse“ sind die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Kassenführung, anders als bei der Kassenführung mit Hilfe der Registrierkasse/PC-Kasse, mit hohem Aufwand verbunden. Auch hier ist prinzipiell die Aufzeichnung eines jeden einzelnen Handelsgeschäftes mit ausreichender Bezeichnung des Geschäftsvorfalles erforderlich (Verwendung Kassenbuch, Quittungsbelege etc.).

Folgende Ausnahme ist zu beachten:

Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung muss nur dann nicht erfüllt werden, soweit nachweislich Waren von geringem Wert an eine unbestimmte Vielzahl nicht bekannter und auch nicht feststellbarer Personen verkauft werden. In diesem Fall müssen nur die Bareinnahmen anhand eines Kassenberichts nachgewiesen werden, in dem sie täglich mit dem Anfangs- und Endbestand der Kasse abgestimmt werden. Für die Anfertigung eines Kassenberichts ist der gesamte geschäftliche Bargeldendbestand einschließlich Hartgeld unabhängig vom Aufbewahrungsort des Geldes (z.B. Tresorgeld, Handkassen der Kellner*innen, Wechselgeld, Portokasse etc.) täglich zu zählen. Der Kassenendbestand ist sodann rechnerisch um die Entnahmen und Ausgaben zu erhöhen und um die Einlagen und den Kassenanfangsbestand zu mindern, so dass sich die Tageseinnahme ergibt.

Die Entnahmen, Einlagen (einschließlich Herkunftsnachweis) und Ausgaben sind durch Belege nachzuweisen. Nur ein in solcher Weise erstellter Kassenbericht ist zulässig.

HINWEIS

Mit Standardsoftware (z.B. MS-Office-Programmen) erstellte Tabellen sind nicht manipulationssicher und entsprechen nicht den Vorschriften, da nachträgliche Änderungen nicht über einen vom Programm zwingend gesetzten unveränderlichen Vermerk erkennbar sind.

Im Rahmen einer Außenprüfung des Finanzamtes wird u.a. die sachliche Richtigkeit der Kassenaufzeichnungen durch Verprobung der Buchführung und Aufzeichnungen geprüft. Erscheint es dabei unwahrscheinlich, dass das ausgewiesene Ergebnis mit den tatsächlichen Verhältnissen übereinstimmt, hat die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlagen nach §§ 158, 162 AO zu schätzen.

5. Drittmittel/Zuschüsse

Unter Drittmitteln bzw. Zuschüssen versteht man im kirchlichen Haushalt finanzielle Fördermittel, die einer kirchlichen Körperschaft als Finanzierungshilfe von dritter Seite zur Verfügung gestellt werden. Drittmittel und Zuschüsse besitzen nach ihrer Finanzierungsart und deren Verwendung unterschiedliche steuerliche Auswirkungen. Eine Finanzierung durch Drittmittel ist daher vor deren Einwerbung immer steuerlich zu würdigen.

Speziell im Umsatzsteuerrecht ist Zuschuss nicht gleich Zuschuss. Daher werden nachfolgend die wichtigsten Punkte zur umsatzsteuerlichen Würdigung eines Zuschusses ausgeführt.

Nicht immer steht einer Lieferung oder einer Leistung im Rahmen einer kirchlichen Betätigung ein unmittelbares Entgelt gegenüber. Zahlungen von den Leistungsempfängern direkt stellen grundsätzlich Entgelte dar, welche der Umsatzsteuer unterworfen werden müssen, soweit die Umsätze steuerbar und steuerpflichtig sind (vgl. Textziffer 2.2.).

Doch auch Zahlungen von Dritten können unter Umständen steuerbare Entgelte darstellen. Insbesondere in speziellen kirchlichen Tätigkeitsfeldern (z.B. im diakonischen Bereich, im Kindertagesstättenbereich, im Bereich der Bildungsstätten etc.) wird gegenüber den Betroffenen oft kein Entgelt abgerechnet. Meist werden solche Bereiche über Zuschüsse von Dritten (wie z.B. Bund, Land oder Kommunen) finanziert. Erfahrungsgemäß weisen auch der Neubaubereich sowie die Sanierung von kirchlichen Gebäuden eine hohe Drittmittelfinanzierung auf.

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

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

Unechte Zuschüsse sind zwar steuerbar, können aber steuerfrei sein, soweit sie für von der Umsatzsteuer befreite Leistungen gezahlt werden (z.B. Leistungen im Sinne von § 4 Nummer 25 UStG). Kommt für einen unechten Zuschuss keine Steuerbefreiung in Betracht, dann unterliegt der Zuschuss der Umsatzsteuer.

Beispiele für unechte Zuschüsse:

- a) Der Arbeitgeber zahlt an den Kantinenbetreiber zugunsten seiner Arbeitnehmer arbeitstäglich einen Essensgeld-Zuschuss. Der Zuschuss ist durch den Arbeitgeber als "Preisauauffüllung" gedacht. Als Entgelt für das Essen ist somit die Zahlung des Arbeitnehmers summiert mit der Preisauauffüllung des Arbeitgebers anzusehen.
- b) Die politische Gemeinde gewährt einen Zuschuss für die Pflege der Außenanlage der Kindertagesstätte mit der Auflage, zusätzlich den benachbarten Parkplatz der Stadtverwaltung mitzupflegen. Hier ist anteilig in einen echten Zuschuss (Pflege der Außenanlage der Kindertagesstätte) und einen unechten Zuschuss (Pflege des Parkplatzes) aufzuteilen.

Ein Beispiel für einen echten Zuschuss:

Die politische Gemeinde gewährt einen Zuschuss für die Bauunterhaltung der kirchlichen Einrichtung in Höhe von 70% der Gesamtkosten (ohne Auflagen, die den Charakter einer Gegenleistung erfüllen).

Neben der umsatzsteuerlichen Würdigung eines Zuschusses hinsichtlich der Steuerbarkeit und einer eventuellen Steuerpflicht verbirgt sich auf der Ebene des Vorsteuerabzuges ein weiteres Risiko. Ein Zuschuss wird grundsätzlich nur in Höhe des Bruttobetrages gewährt, soweit der Zuschussempfänger nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Es muss daher immer im Rahmen der Beantragung eines Zuschusses geprüft werden, ob und inwieweit der potenzielle Zuschussempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Wird diese Prüfung unterlassen und erfolgt eine Vereinnahmung eines Zuschusses bemessen auf einen Bruttobetrag, obwohl ein Vorsteuerabzug ganz oder teilweise gegeben ist, kann dies als Subventionsbetrug durch den Zuwendungsgeber geahndet werden.

6. Hinweis auf rechtliche Konsequenzen

Steuerliche Pflichten nicht zu beachten, kann empfindliche Rechtsfolgen nach sich ziehen. Dies gilt insbesondere für die Steuerstraftat „Steuerhinterziehung“ (§ 370 AO) sowie für die Steuerordnungswidrigkeiten „leichtfertige Steuerverkürzung“ (§ 378 AO) und „Steuergefährdung“ (§ 379 AO) (s.a. Nr. 8 Glossar/Begriffsbestimmungen).

Dass in Extremfällen hier auch Freiheitsstrafen drohen, sei an dieser Stelle lediglich erwähnt. Für kirchliche Körperschaften, insbesondere für eine Kirchengemeinde, stellen neben etwaigen Steuernachzahlungen die nachfolgenden steuerlichen Nebenleistungen ein erhebliches Vermögensrisiko dar:

- Zinsen
- Säumniszuschläge
- Bußgelder
- Verzögerungsgelder
- Zwangsgelder

Darüber hinaus besteht für die kirchliche Körperschaft im Weiteren das Risiko eines Image- bzw. Reputationsverlustes insbesondere gegenüber der Finanzverwaltung, den Kirchengliedern, der politischen Gemeinde sowie Drittmittelgebern. Ferner ist erfahrungsgemäß die Aufarbeitung steuerlicher Pflichtverletzungen mit einem hohen Kostenaufwand (z.B. für einen Steuerberater) und einem erheblichen zusätzlichen eigenen Zeitaufwand verbunden.

HINWEIS

Wenn in gutem Glauben davon ausgegangen wird, dass jemand im Zusammenhang mit einem Geschäftsvorgang entgegen den steuerrechtlichen Bestimmungen gehandelt hat, gerade handelt oder möglicherweise handeln wird, sollten die Bedenken dokumentiert und Kontakt zur zuständigen Verwaltungsstelle oder zum Landeskirchenamt aufgenommen werden.

7. Verantwortlichkeiten

Für die ordnungsgemäße Erfüllung aller steuerlichen Pflichten der kirchlichen Körperschaft ist nach außen hin jeweils das Leitungsorgan, insbesondere der oder die Vorsitzende als gesetzlicher Vertreter oder gesetzliche Vertreterin verantwortlich.

Unter bestimmten Voraussetzungen und auf Grund des öffentlichen sowie kirchlichen Rechts ist es möglich, Aufgaben auch im Zusammenhang mit der steuerlichen Bearbeitung zu delegieren.

Wichtig ist, dass steuerlich Verantwortliche umfassend und transparent mit den zuständigen Verwaltungsstellen zusammenarbeiten. Eine der Aufgaben der zuständigen Verwaltungsstellen ist es, die Haupt- und Ehrenamtlichen der kirchlichen Körperschaften in steuerlichen Angelegenheiten zu unterstützen. Steuerliche Entscheidungen sollten im Dialog gründlich vorbereitet und zusammen mit allen Beteiligten umgesetzt werden.

Es ist daher in den kirchlichen Körperschaften und ihren Einrichtungen sowie in den zuständigen Verwaltungsstellen sicherzustellen, dass eindeutige Zuständigkeiten und Ansprechpartner*innen abgestimmt und dokumentiert werden. Um den unterschiedlichsten steuerlichen Aufgaben gerecht zu werden, sind verschiedene Aufgabenfelder zu definieren. Ferner ist sicherzustellen, dass die relevanten steuerlichen Vorschriften, steuerliche Richtlinien sowie die von der Landeskirche festgelegten Arbeitsabläufe gekannt, verstanden und umgesetzt werden.

So können alle Mitarbeiter*innen in den kirchlichen Körperschaften und Einrichtungen sowie in den zuständigen Verwaltungsstellen gemeinsam auf unterschiedlichste Art und Weise ihren Beitrag leisten, um die vielen kirchlichen Betätigungen steuerrechtskonform abzubilden und durchzuführen.

8. Glossar/ Begriffsbestimmungen

Außenprüfung

Die Außenprüfung ist im Bereich des Steuerrechts eine – von der Finanzbehörde im Außendienst vorzunehmende – Teil- oder Gesamtüberprüfung steuerlich relevanter Sachverhalte. Die Außenprüfung dient der Ermittlung, Prüfung und Beurteilung der Verhältnisse eines Steuerpflichtigen, um die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherzustellen.

Authentifizierte Übermittlung an die Finanzbehörde

Bei der Übermittlung von Daten bzw. Datensätzen (z.B. einer Steuererklärung) ist eine Authentifizierung erforderlich. Da die Steuerverwaltung bei dieser Möglichkeit der Übermittlung keine handschriftliche Unterschrift auf einer Papier-Erklärung mehr erhält, aber weitreichende Konsequenzen mit der Erklärungsabgabe verbunden sind, muss die Identität des Übermittlers eindeutig feststellbar sein. Authentifizierung heißt, eine Identität nachzuweisen.

Die klassische Unterschrift wird hier durch eine elektronische Signatur ersetzt. Die Signatur ist eine Datei, die bei der elektronischen Steuererklärung/Steueranmeldung im Rahmen der Übermittlung an das Finanzamt ähnlich einem Emailanhang beigefügt wird.

Betrieb gewerblicher Art (BgA)

Nach der Legaldefinition des § 4 Abs. 1 KStG sind BgAs von juristischen Personen des öffentlichen Rechts

- alle Einrichtungen, die
- einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dienen,
- außerhalb der Land- und Forstwirtschaft, und die sich
- innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben.

Die Absicht, Gewinn zu erzielen, und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich. Ab dem 1. Januar 2025 ist die BgA-Grenze in Höhe von 45.000 Euro für die Umsatzsteuer nicht mehr relevant.

EWR-Ausland

Der Europäische Wirtschaftsraum (EWR) ist als Wirtschaftsraum eine vertiefte Freihandelszone zwischen der Europäischen Union und der Europäischen Freihandelsassoziation (EFTA).

Finanzbuchhaltung

Finanzbuchhaltung bedeutet, alle Vorgänge, die sich in Zahlenwerten ausdrücken lassen, mit den Methoden der Buchführung sachlich und zeitlich geordnet zu erfassen, auf Konten zu buchen und zu dokumentieren. Am Ende einer Rechnungsperiode (Monat, Quartal, Jahr) werden die Konten abgeschlossen und eine Bilanz sowie eine Ergebnisrechnung erstellt, welche den Gewinn oder Verlust der Körperschaft gegenüber internen und externen Stellen nachweist. Die Finanzbuchhaltung ist für kirchliche Körperschaften gesetzlich vorgeschrieben.

Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB)

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sind teils geschriebene, teils ungeschriebene Regeln zur Buchführung und Bilanzierung, die sich vor allem aus Wissenschaft und Praxis, der Rechtsprechung sowie Empfehlungen von Wirtschaftsverbänden ergeben. Ihre Aufgabe ist es, Gläubiger und Firmeneigener (z.B. Unternehmer) vor unkorrekten Daten, Informationen und möglichen Verlusten weitestgehend zu schützen.

Grundsätze ordnungsmäßiger datenverarbeitungsgestützter Buchführungssysteme (GoBD)

Die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) sind Verwaltungsanweisungen des Bundesministeriums der Finanzen der Bundesrepublik Deutschland. Die GoBD enthalten Vorgaben, die nach Sicht der Finanzverwaltung für alle EDV-Systeme relevant sind, die steuerrelevante Daten direkt oder indirekt erfassen oder verarbeiten. Bei der Umsetzung dieser Vorgaben setzt die Finanzverwaltung die Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und die Erfüllung der Mitwirkungspflicht der Steuerpflichtigen für eine reibungslose Betriebsprüfung voraus.

Innergemeinschaftliche Lieferungen

Als innergemeinschaftliche Lieferung wird ein Steuerbefreiungstatbestand des Umsatzsteuerrechts bezeichnet, nachdem eine grenzüberschreitende Lieferung innerhalb der Europäischen Union (ursprünglich innerhalb der Europäischen Gemeinschaft) von der Umsatzsteuer im Staat des Beginns des Transports steuerfrei gestellt wird.

Voraussetzung für die Innergemeinschaftliche Lieferung ist, dass ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens eine Lieferung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt. Dazu ist der Gegenstand tatsächlich von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat im Rahmen der Lieferung zu transportieren.

Die innergemeinschaftliche Lieferung führt aus der Sicht des Erwerbers zu einem innergemeinschaftlichen Erwerb. Damit wird die Umsatzbesteuerung im Erwerberstaat sichergestellt. Der Erwerber hat die Erwerbsumsatzsteuer abzuführen und kann diese gleichzeitig als Vorsteuer abziehen, soweit er zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR)

JPöR sind Rechtssubjekte, die kraft Gesetzes Rechtsfähigkeit besitzen. Allgemein wird unterschieden zwischen Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts. Hierzu gehören die kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts (Evangelische Kirche in Deutschland (EKD), Landeskirchen, Vereinigte Evangelisch-Lutherische Kirche Deutschlands (VELKD), Diözesen, Kirchenkreise/Dekanate, Kirchengemeinden) einschließlich der aus ihnen gebildeten Verbände (z. B. kirchliche Verwaltungs- und

Zweckverbände) oder sonstigen Einheiten, die aufgrund öffentlichen Rechts eine eigene Rechtspersönlichkeit besitzen, z.B. öffentlich-rechtliche Anstalten, Stiftungen und Orden.

Juristische kirchliche Personen des Privatrechts, wie z.B. kirchliche gemeinnützige Vereine oder gemeinnützige GmbHs fallen nicht unter den Anwendungsbereich des § 2b UStG. Für sie gilt der Grundsatz (§2 UStG) und ggf. die Bestimmungen der Gemeinnützigkeit (§§ 51 ff. AO, § 12 Absatz 2 Nummer 8 UStG).

Kirchliche Körperschaften

Diese Handreichung richtet sich an die kirchlichen Körperschaften in der Evangelisch-lutherischen Landeskirche Hannovers mit ihren Diensten und Einrichtungen (Landeskirche, Kirchenkreise, Kirchengemeinden einschließlich der aus ihnen gebildeten Verbände).

Kleinunternehmer

Die Kleinunternehmerregelung gemäß § 19 UStG ist eine Vereinfachungsregelung im Umsatzsteuerrecht, die Unternehmern mit niedrigen Umsätzen ermöglicht, weitgehend wie ein Nichtunternehmer behandelt zu werden. Die Umsatzsteuer wird von Kleinunternehmern nicht erhoben, wenn der maßgebende Umsatz zuzüglich der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000 Euro (bis 2019: 17.500 Euro) nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen wird. Ein Vorsteuerabzug ist für den Kleinunternehmer ausgeschlossen.

Leichtfertige Steuerverkürzung (§ 378 Abgabenordnung)

Ordnungswidrig handelt, wer als Steuerpflichtiger oder bei Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Steuerpflichtigen eine der in § 370 Abs. 1 AO bezeichneten Taten leichtfertig begeht, also:

- „wer den Finanzbehörden oder anderen Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben macht,
- wer die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt oder
- pflichtwidrig die Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern unterlässt und dadurch Steuern verkürzt oder für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt.“

Ordnungswidrigkeit

Eine Ordnungswidrigkeit ist dem Grunde nach eine Gesetzesübertretung - mithin liegt eine rechtswidrige und vorwerfbare Handlung vor, für die das Gesetz als Ahndung eine Geldbuße vorsieht (§ 1 Abs. 1 Gesetz über Ordnungswidrigkeiten (OWiG)).

Steuergefährdung (§ 379 Abgabenordnung)

Eine Steuergefährdung liegt vor, „wenn vorsätzlich oder leichtfertig

- Belege ausgestellt werden, die in tatsächlicher Hinsicht unrichtig sind,
- Belege gegen Entgelt in den Verkehr gebracht werden,
- nach Gesetz buchungs- oder aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle oder Betriebsvorgänge nicht oder in tatsächlicher Hinsicht unrichtig aufgezeichnet oder verbucht werden (die Veranlassung der unrichtigen Aufzeichnung oder Buchung reicht aus),
- ein vorgeschriebenes elektronisches Aufzeichnungssystem nicht oder nicht richtig verwendet wird,
- ein vorgeschriebenes elektronischer Aufzeichnungssystem nicht oder nicht richtig geschützt wird ...

und dadurch ermöglicht wird, Steuern zu verkürzen oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile zu erlangen.“

Steuerhinterziehung (§ 370 Abgabenordnung)

Steuern sind namentlich dann verkürzt, wenn sie nicht, nicht in voller Höhe oder nicht rechtzeitig festgesetzt werden; dies gilt auch dann, wenn die Steuer vorläufig oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung festgesetzt wird oder eine Steueranmeldung einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gleichsteht. Steuervorteile sind auch Steuervergütungen; nicht gerechtfertigte Steuervorteile sind erlangt, soweit sie zu Unrecht gewährt oder belassen werden. Die Voraussetzungen der Sätze 1 und 2 sind auch dann erfüllt, wenn die Steuer, auf die sich die Tat bezieht, aus anderen Gründen hätte ermäßigt oder der Steuervorteil aus anderen Gründen hätte beansprucht werden können.

Unternehmer und Unternehmen

§ 2 UStG definiert die Begriffe Unternehmer und Unternehmen für den Bereich der Umsatzsteuer.

Unternehmer ist nach § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das umfasst jede nachhaltige (d.h. nicht nur einmalige, z.B. Verkauf eines Gebrauchtwagens) Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen (es muss keine Gewinnerzielungsabsicht vorliegen), § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG.

Freiberufler, Kleingewerbetreibende, eingetragene Kaufleute, OHGs, KGs, GmbHs, AGs und auch kirchliche Körperschaften¹³ sind alle umsatzsteuerliche Unternehmer. Das heißt noch nicht zwingend, dass sie umsatzsteuerpflichtig sind (vgl. z.B. die

Kleinunternehmerregelung). Jedoch ist das Tatbestandsmerkmal "Unternehmer" als eines der Kriterien für steuerbare Umsätze erfüllt. Ob eine kirchliche Körperschaft Unternehmer ist, richtet sich grundsätzlich nach den allgemeinen Regeln des § 2 Absatz 1 UStG.

Das Unternehmen umfasst dann die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers (§ 2 Abs. 1 Satz 2 UStG).

Der Unternehmer ist in den meisten Fällen auch der Steuerschuldner der Umsatzsteuer (§ 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG; Ausnahmen regeln § 13a Abs. 1 Nr. 2 bis 6 und Abs. 2 UStG).

Verwendungsänderung im Sinne des § 15a UStG

Eine Vorsteuerberichtigung im Sinne des § 15a UStG muss der Unternehmer durchführen, wenn sich die späteren Verhältnisse zur Verwendungsabsicht ändern.

Der § 15a UStG wird zum Beispiel angewendet:

- Nach § 15a Abs. 1 UStG bei Verwendungsänderung von beweglichen und unbeweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, wie bspw. Grund und Boden oder eine PC-Anlage.
- Nach § 15a Abs. 2 UStG werden Wirtschaftsgüter erfasst, die nur einmalig zur Ausführung eines Umsatzes verwendet werden, das betrifft auch Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens wie bspw. der Verkauf von Wohnungen.
- Nach § 15a Abs. 3 UStG zählen Bestandteile und sonstige Leistungen an Gegenständen wie bspw. die Neulackierung eines Pkw hinzu.
- Nach § 15a Abs. 4 UStG sind das sonstige Leistungen, die nicht an Wirtschaftsgütern ausgeführt werden, wie bspw. Beratungsleistungen oder Werbeleistungen.
- Nach § 15a Abs. 7 UStG beim Übergang von der Regelbesteuerung zur Kleinunternehmerregelung sowie zur Durchschnittssatzbesteuerung und umgekehrt zu berücksichtigen.

Plant ein Unternehmer einen umsatzsteuerpflichtigen Umsatz, kann er z.B. die Vorsteuer aus den dafür benötigten Materialien abziehen. Ändern sich die Verhältnisse gegenüber der Verwendungsabsicht, ist der Unternehmer zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs verpflichtet.

Vorsteuerabzug

Der Vorsteuerabzug ist einer der zentralen Begriffe des Umsatzsteuerrechts und bezeichnet das Recht eines Unternehmers, die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer (= Vorsteuer) mit der von ihm vereinnahmten Umsatzsteuer zu verrechnen.

¹³ spätestens ab dem 01. Januar 2025 – siehe Textziffer zur Ausgangslage und Rechtsänderung Umsatzsteuer

Wettbewerbsverzerrungen im Sinne des § 2b UStG

Tätigkeiten einer jPöR, die diese (zulässigerweise) im Rahmen öffentlich-rechtlicher Sonderregelungen ausführt, unterliegen nur dann der Umsatzsteuer, wenn die Nichtbesteuerung dieser Leistungen zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Verzerrungen des Wettbewerbs können nur stattfinden, wenn Wettbewerb besteht. Dies setzt voraus, dass die von einer jPöR auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbrachte Leistung gleicher Art auch von einem privaten Unternehmer erbracht werden könnte. Die Tätigkeit der jPöR muss also marktrelevant sein. Zur weiteren Erläuterung wird auf das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen zu Anwendungsfragen des § 2b UStG vom 16. Dezember 2016 verwiesen.

Zuständige Verwaltungsstellen

Für die Kirchengemeinden und Kirchenkreise einschließlich der aus ihnen gebildeten Verbände sind im Sinne dieser Handreichung die in den Hauptsatzungen der Kirchenkreise als zuständig festgelegten Kirchenämter die zuständigen Verwaltungsstellen.

9. Abkürzungsverzeichnis

| | |
|---------|--|
| AO | Abgabenordnung |
| AEO | Anwendungserlass zur Abgabenordnung |
| BgA | Betrieb gewerblicher Art |
| BMF | Bundesministerium der Finanzen |
| EStG | Einkommensteuergesetz |
| FiBu | Finanzbuchhaltung |
| jPdöR | juristische Personen des öffentlichen Rechts |
| KdöR | Körperschaft des öffentlichen Rechts |
| KStG | Körperschaftsteuergesetz |
| Tax-CMS | Tax-Compliance-Management-System |
| USt | Umsatzsteuer |
| UStAE | Umsatzsteueranwendungserlass |
| UStDV | Umsatzsteuerdurchführungsverordnung |
| UStG | Umsatzsteuergesetz |

10. Hinweis – weitere Lektüre

Für weitere Informationen zu Rechtsänderungen, Begriffsbestimmungen und grundsätzlichen Themen der Umsatzsteuer im Zusammenhang mit den kirchlichen Betätigungsfeldern wird auf die einschlägig veröffentlichten Unterlagen sowie Schulungsvideos zum Thema Umsatzsteuer (abrufbar im Internet unter <https://umsatzsteuer.landeskirche-hannovers.de>) verwiesen, die laufend aktualisiert werden.