

Umsatzbesteuerung der juristischen Personen öffentlichen Rechts

Erläuterungen zum ABC der Tätigkeiten von Kirchengemeinden, Kirchenbezirken usw.

Die Informationen zur Umsatzbesteuerung der jPöR sollen helfen, zu erkennen, wann gegebenenfalls Steuerpflicht ausgelöst wird. Aufgrund der Komplexität des Themas und auch des Wandels im Steuerrecht haben die Informationen nicht den Anspruch, eine individuelle Beratung durch einen Steuerberater zu ersetzen. Jeder Einzelfall ist als solcher zu betrachten und zu beurteilen.

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|----|
| 1. Allgemeines | 2 |
| 1.1 Bisherige Rechtslage | 2 |
| 1.2 Neue Rechtslage | 2 |
| 2. § 2b UStG..... | 3 |
| 2.1 Gesetzestext § 2b UStG..... | 3 |
| 2.1.1 Erläuterungen | 5 |
| 2.2 Optionserklärung | 10 |
| 3. Begriffserläuterungen | 10 |
| 3.1 Unternehmereigenschaft | 10 |
| 3.2 Leistungsaustausch | 10 |
| 3.2.1 Entgelt..... | 11 |
| 3.2.2 Zuschüsse..... | 12 |
| 3.2.3 Spende..... | 13 |
| 3.4 Steuerbarkeit | 14 |
| 3.5 Steuerpflicht | 14 |
| 3.6 Steuerbefreiungen | 15 |
| 3.7 Steuersatz | 16 |
| 4. Gemeinnützigkeitsrecht | 16 |
| 4.1 Zweckbetriebe | 17 |
| 5. Hinweise / praktische Abwicklung | 19 |
| 5.1 Kleinunternehmer § 19 UStG..... | 19 |
| 5.2 Rechnungsstellung | 20 |
| 5.3 Vorsteuerabzug | 21 |
| 5.4 Umsatzsteuererklärung..... | 21 |

1. Allgemeines

Durch das Steueränderungsgesetz 2015 wurde der bisher für die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand maßgebende § 2 Absatz 3 Umsatzsteuergesetz (UStG) gestrichen und durch den neuen § 2b UStG ersetzt. Hiermit verbunden ist eine weitreichende Veränderung in der Umsatzbesteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR), von denen auch alle kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts betroffen sein werden. Die Anwendung der neuen Regelung für die Umsatzbesteuerung ist grundsätzlich mit Wirkung vom **01.01.2017** vorgesehen. Der Gesetzgeber hat mit § 27 Absatz 22 UStG eine Übergangsregelung geschaffen, die es den Betroffenen ermöglicht, die bisherige Rechtslage während eines Fünf-Jahres-Zeitraums weiterhin anzuwenden (Option). Die Übergangsregelung wurde aufgrund der Corona-Pandemie nochmals um 2 Jahre verlängert. Somit ist die neue Rechtslage mit Wirkung zum 01.01.2023 anzuwenden.

Nachfolgend erhalten Sie einen Überblick über den Systemwechsel und die Folgewirkungen.

1.1 Bisherige Rechtslage

Hinsichtlich der unternehmerischen Betätigung auf der Ebene der jPöR und damit auch der evangelischen Kirchengemeinden, Kirchenbezirke und kirchlichen Verbände im Sinne des Kirchlichen Verbandsgesetzes war bislang § 2 Absatz 3 UStG maßgebend.

Danach sind jPöR nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (BgA) im Sinne von § 2 Absatz 3 UStG i. V. m. § 1 Absatz 1 Nummer 6 und § 4 Körperschaftsteuergesetz (KStG) sowie ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe unternehmerisch tätig.

Kirchenhoheitliches Handeln, Amtshilfe, Beistandsleistungen etc. und Tätigkeiten im Bereich der Vermögensverwaltung waren nicht steuerrelevant.

Wirtschaftliche Tätigkeiten i. R. eines BgA, die eine sog. Nichtaufgriffsgrenze von 35.000 EUR nicht überschritten haben, waren ebenfalls steuerlich nicht relevant.

1.2 Neue Rechtslage

Durch die Neuregelung wird nunmehr eine allgemeine Umsatzsteuerpflicht bejaht. Die jPöR ist somit grundsätzlich Unternehmer, wenn sie einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit,

d.h. einer nachhaltigen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch ohne die Absicht Gewinn zu erzielen, nachgeht. Der neue § 2b UStG ist hierzu die Ausnahmeregelung, welche die Voraussetzung für eine Behandlung als Nichtunternehmer regelt.

Für die Umsatzsteuer hat dies zur Folge, dass sämtliche Leistungen, die die jPöR auf privatrechtlicher Grundlage erbringt, unabhängig von einer Umsatzgrenze z.B. von 35.000 € ab dem ersten Euro Umsatz umsatzsteuerpflichtig sind. Alle bisher schon steuerpflichtigen BgA's fallen somit unter § 2 Absatz 1 UStG. Nunmehr fällt aber auch die Vermögensverwaltung, z.B. Vermietung und Verpachtung in den unternehmerischen Bereich und ist somit zukünftig grundsätzlich umsatzsteuerbar. Lediglich Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt der jPöR oder aufgrund gesetzlicher Bestimmungen, schließen - unter bestimmten Voraussetzungen - die Unternehmereigenschaft und somit die Steuerbarkeit aus.

Die bisherige einheitliche Behandlung von wirtschaftlichen Tätigkeiten bei der Körperschaftsteuer und der Umsatzsteuer ist wegen der Umorientierung im Umsatzsteuerrecht nicht mehr möglich. Für die Körperschaftsteuer, aber auch die Gewerbesteuer sind die bekannten Regelungen zur Steuerpflicht jPöR des § 1 Absatz 1 Nummer 6 und § 4 KStG weiterhin anzuwenden. Als Anhaltspunkt für die Begründung eines BgA ist hier auch weiterhin die Umsatzgrenze von 35.000 € maßgebend.

Für Zwecke der Umsatzsteuer ist spätestens ab dem 01.01.2023 der Begriff des BgA nicht mehr relevant.

Soweit man also bei der Prüfung entgeltlicher Leistungen zu dem Ergebnis kommt, dass diese grundsätzlich steuerbar sind, ist eine mögliche Steuerbefreiung, die Höhe des Steuersatzes und der Bemessungsgrundlage zu prüfen

2. § 2b UStG

2.1 Gesetzestext § 2b UStG

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

(2) Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor, wenn

1. der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17 500 Euro jeweils nicht übersteigen wird oder
2. vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9) einer Steuerbefreiung unterliegen.

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

1. die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen oder
2. die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn
 - a) die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
 - b) die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
 - c) die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
 - d) der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.

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

1. die Leistungen der Vermessungs- und Katasterbehörden bei der Wahrnehmung von Aufgaben der Landesvermessung und des Liegenschaftskatasters mit Ausnahme der Amtshilfe;
2. die Tätigkeit der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung, soweit Aufgaben der Marktordnung, der Vorratshaltung und der Nahrungsmittelhilfe wahrgenommen werden;

3. Tätigkeiten, die in Anhang I der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1) in der jeweils gültigen Fassung genannt sind, sofern der Umfang dieser Tätigkeiten nicht unbedeutend ist.

2.1.1 Erläuterungen

I. Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt § 2b Absatz 1 + 2 UStG

Grundsätzlich gelten jPöR nicht als Unternehmer im Sinne des § 2 UStG, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben. Als Tätigkeiten, die einer jPöR im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, kommen nur solche in Betracht, bei denen eine jPöR auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung tätig wird. Die öffentlich-rechtliche Sonderregelung kann sich dabei aus einem Gesetz, einer Rechtsverordnung, einer Satzung, aus Staatsverträgen verfassungsrechtlichen Verträgen sowie aus der kirchenrechtlichen Rechtsetzung ergeben.

Das Tätigwerden aufgrund öffentlicher Gewalt leitet sich nicht mehr nur aus dem Vorliegen eines hoheitlichen Bereichs ab. Vielmehr ist für die Beurteilung der Steuerbarkeit nur noch die Art der Handlungsform maßgebend. Aufgaben im Rahmen des Verkündigungsauftrags führen nicht allein aufgrund des Verkündigungsauftrags zu öffentlich-rechtlichem Handeln.

Maßgeblich für die Abgrenzung ist nicht das mit der Maßnahme verfolgte abstrakte Ziel, sondern die zur Verwirklichung des Ziels gewählte konkrete Handlungsform. Daher führt auch eine privatrechtlich vereinbarte Entgelterhebung für im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung ausgeführte Leistung zur Annahme der Umsatzsteuerbarkeit.

Beispiel:

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

Tätigkeiten im Rahmen öffentlich-rechtlicher Sonderregelungen sind jedoch nicht in jedem Fall von der Besteuerung ausgenommen. Die Nichtbesteuerung gilt nicht, sofern eine Be-

handlung der jPöR als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Nicht steuerbar sind jedoch Tätigkeiten im Rahmen öffentlicher Gewalt, die überhaupt nicht im Wettbewerb stattfinden, weil gleichartige Leistungen von privaten Unternehmern nicht erbracht werden können. Die Tätigkeit muss also marktrelevant sein.

Beispiele:

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

Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen gem. § 2b Absatz 2 UStG nicht vor, wenn:

1. der von einer jPöR im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17.500 € nicht übersteigen wird oder
2. vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9 UStG) einer Steuerbefreiung unterliegen.

Mit der Wettbewerbsgrenze in Höhe von 17.500 EUR wird unwiderlegbar unterstellt, dass die Nichtbesteuerung von gleichartigen Tätigkeiten nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Für die Bemessung der Umsätze ist auf die voraussichtlich zu vereinnahmenden Beträgen abzustellen. Maßgebend ist die zu Beginn des Jahres vorzunehmende Beurteilung der Verhältnisse für das laufende Kalenderjahr. Gleichartig sind Tätigkeiten, die aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers die gleichen Bedürfnisse befriedigen.

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

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

Beispiel:

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

II. Leistungen an andere jPöR § 2b Absatz 3 UStG

Voraussetzung für die Anwendung des § 2b Absatz 3 UStG ist, dass Leistungen für eine andere jPöR erbracht werden (vertikale und horizontale Zusammenarbeit; ehemals sog. Amtshilfe bzw. Beistandsleistung). Unter diese Regelung können Leistungen auch auf dem Gebiet der Zusammenarbeit der Kirchen fallen. Sofern also eine Leistung an eine andere jPöR ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn:

1. die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von jPöR erbracht werden dürfen (sog. Anschluss- und Benutzungszwang) oder
2. die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird.

§ 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG

Bezieht sich die Zusammenarbeit der jPöR auf Leistungen, die im Zeitpunkt der Leistungserbringung aufgrund geltender gesetzlicher Bestimmungen nur von jPöR erbracht werden dürfen und somit private Wirtschaftsteilnehmer von der Erbringung ausschließen, liegen nach § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG keine größeren Wettbewerbsverzerrungen vor. Damit sind sogenannte marktferne Leistungen von der Besteuerung ausgeschlossen. Zum anderen erfasst § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG Leistungen, die eine jPöR aufgrund geltender gesetzlicher Bestimmungen ausschließlich bei einer anderen jPöR nachfragen darf (Abnahmезwang). In beiden Fällen darf als Anbieter und damit Erbringer der Leistung ausschließlich eine jPöR auftreten, sodass die Nichtbesteuerung der leistenden jPöR zu keinen Wettbewerbsverzerrungen führen kann. Gesetzliche Bestimmungen im Sinne des § 2b Absatz 3 Nummer 1

UStG sind alle Gesetze und Rechtsverordnungen des Bundes- oder Landesrechts sowie die besondere Rechtsetzung der Kirchen.

Besteht für eine Leistung ein Anschluss- und Benutzungszwang, ist regelmäßig davon auszugehen, dass die einzelne Leistung der jPöR auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbracht wird. § 2b UStG ist in diesem Fall grundsätzlich anwendbar.

§ 2b Absatz 3 Nummer 2 UStG

Damit die Zusammenarbeit zwischen den jPöR nicht steuerbar ist, darf es auch hier nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen kommen. Dies ist unter anderem dann gegeben, wenn gemeinsame spezifische Interessen bestehen. Ausschließlich haushalterische Zielsetzungen, wie z.B. die Kostenersparnis, liegen zwar im öffentlichen Interesse, sind jedoch kein spezifisches Kennzeichen öffentlich-rechtlichen Handelns.

Gemeinsame spezifische Interessen liegen insbesondere vor,

wenn

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

Hier ist zu beachten, dass die in der Neuregelung des § 2b Absatz 3 Nummer 2 UStG genannten Voraussetzungen vollumfänglich erfüllt werden müssen.

- Langfristige öffentlich-rechtliche Vereinbarungen

Eine öffentlich-rechtliche Vereinbarung dürfte vorliegen, wenn die Abrede zwischen den verschiedenen jPöR auf einer Vorgabe in einem Gesetz, einer Verordnung oder einer Satzung beruht. Langfristig sind grundsätzlich unbefristete Vereinbarungen sowie Vereinbarungen über einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren.

- Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe

Als öffentliche Infrastruktur sind bei kirchlichen jPöR insbesondere die Verkündigung und Seelsorge sowie die dafür genutzten öffentlichen Sachen, neben Kirchen und Kapellen z.B. auf Kirchengrundstücken befindliche Pfarrgebäude und Gemeindehäuser anzusehen.

Eine gemeinsame Aufgabenerfüllung liegt auch dann vor, wenn die Aufgabe in Gänze auf die leistende jPöR übertragen wird (z.B. von einer Kirchengemeinde auf einen Zweckverband).

Leistungsvereinbarungen über lediglich verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten (z.B. Gebäudereinigung) dienen regelmäßig nicht der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe.

- Ausschließlich Kostenerstattung

Die leistungserbringende jPöR darf nur kostendeckend kalkulieren. Es genügt, wenn die jPöR die Kosten anhand anerkannter Pauschalkostensätze (z. B. für Personal und Verwaltung) ermittelt. In die Kosten sind sowohl variable als auch fixe Kosten einzubeziehen, wobei z. B. auch Abschreibungen und Mietkosten zu den Fixkosten zu rechnen sind. Nicht einzubeziehen sind hingegen ein Gewinnaufschlag oder eine kalkulatorische Verzinsung des Eigenkapitals.

- Gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere jPöR

Von einer Wesentlichkeit ist auszugehen, wenn die leistende jPöR in dem fraglichen Tätigkeitsbereich mehr als 80 % der Leistungen an andere jPöR erbringt. Beteiligt sich die leistende jPöR dagegen in einem Umfang von mehr als 20 % am freien Markt, besteht die reale und nicht nur hypothetische Möglichkeit des Auftretens größerer Wettbewerbsverzerrungen. Maßgeblich ist hierbei die Höhe der Umsätze. Zur Bestimmung des prozentualen Anteils ist der durchschnittliche Gesamtumsatz der gleichartigen Tätigkeiten der letzten 3 Jahre heranzuziehen. Im eigenen Hoheitsbereich erbrachte (Innen-)Leistungen sind dabei nicht einzubeziehen.

2.2 Optionserklärung

Für Körperschaften, die **nach dem 31.12.2016** neu entstehen (z. B. in 2017 neu errichtete kirchliche Körperschaften) gilt unmittelbar die Neuregelung. Wegen des Ablaufs der gesetzlichen Ausschlussfrist kann keine wirksame Optionserklärung abgegeben werden.

Sofern die neu entstehende Körperschaft Gesamtrechtsnachfolgerin ist (z. B. Zusammenschluss zweier Kirchengemeinden zu einer Kirchengemeinde) wirkt die Optionserklärung auch für den Rechtsnachfolger.

Im Fall des Zusammenschlusses mehrerer bestehender Körperschaften, von denen nicht alle die Option wirksam ausgeübt haben, hat die daraus entstandene Körperschaft einheitlich zu entscheiden, ob die Rechtsfolgen der Option gelten soll. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeiten ist auch in diesem Fall nicht möglich

3. Begriffserläuterungen

3.1 Unternehmereigenschaft

Nach § 2 Absatz 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche Tätigkeit selbständig zur Erzielung von Einnahmen (nicht Gewinn!), nachhaltig, d.h. auf Dauer, ausübt. Für eine nachhaltige Tätigkeit spricht z.B. eine mehrjährige Tätigkeit, planmäßiges Handeln, auf Wiederholung angelegte Tätigkeit oder Beteiligung am Markt.

Soweit also eine Kirchengemeinde Leistungen gegen Entgelt erbringt, ist zu prüfen, ob sie als Unternehmer tätig wird. In diesen Fällen tritt die Kirchengemeinde ggf. in Konkurrenz zu einem privaten Anbieter und muss somit auch unter den gleichen Voraussetzungen behandelt und besteuert werden.

3.2 Leistungsaustausch

Soweit eine Lieferung oder sonstige Leistung gegen Entgelt ausgeführt wird, liegt ein steuerbarer Umsatz vor (§ 1 Absatz 1 S. 1 UStG). Eine Lieferung oder sonstige Leistung ist durch einen Leistungsaustausch bestimmt. Dieser setzt voraus, dass ein Leistender und Leistungsempfänger vorhanden sind und der Leistung eine Gegenleistung (Entgelt) gegenübersteht. Leistung und Gegenleistung müssen in einem wechselseitigen Zusammenhang ste-

hen. Der umsatzsteuerrechtliche Leistungsaustausch erfordert eine zielgerichtete, konkrete Leistung.

Nicht immer erfolgt eine Lieferung/Leistung gegen ein unmittelbares Entgelt. Zahlungen von den Leistungsempfängern direkt stellen grundsätzlich in jedem Fall Entgelte dar, welche der Umsatzsteuer unterworfen werden müssen, soweit die Umsätze steuerbar und steuerpflichtig sind. Doch auch Zahlungen von Dritten können unter Umständen steuerbare Entgelte darstellen.

Insbesondere im diakonischen Bereich wird gegenüber den Betroffenen oft kein Entgelt abgerechnet. Die Arbeit wird jedoch über Entgelte von Dritten oder Zuschüssen, wie z.B. dem Bund, Land oder Kommunen finanziert. Unter Umständen handelt es sich bei diesen Entgelten um echte Zuschüsse, was dazu führt, dass kein Leistungsaustausch und somit auch kein steuerbarer Umsatz vorliegen.

3.2.1 Entgelt

Entgelt ist alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer. Der Umfang des Entgelts beschränkt sich nicht auf die bürgerlich-rechtlich bestimmte oder bestimmbare Gegenleistung für eine Leistung, sondern erstreckt sich auf alles, was der Leistungsempfänger tatsächlich für die an ihn bewirkte Leistung aufwendet.

Zum Entgelt gehören auch Zuschüsse als zusätzliches Entgelt eines Dritten. Dieses liegt vor, wenn der Leistungsempfänger (z.B. eine bestimmte natürliche Person) einen Rechtsanspruch auf die Zahlung hat, die Zahlung in Erfüllung einer öffentlich-rechtlichen Verpflichtung gegenüber dem Leistungsempfänger oder zumindest im Interesse des Leistungsempfängers gewährt wird. Diese Zahlung gehört unabhängig von der Bezeichnung als „Zuschuss“ zum Entgelt, wenn der Zuschuss dem Dienstleistungsempfänger zugutekommt, der Zuschuss gerade für die Erbringung einer bestimmten sonstigen Leistung gezahlt und mit der Verpflichtung der den Zuschuss gewährenden Stelle zur Zuschusszahlungen das Recht des Zahlungsempfängers (des Leistenden = z.B. diakonische Einrichtung) auf Auszahlung des Zuschuss einhergeht, wenn er einen steuerbaren Umsatz bewirkt hat (Abschn. 10.2 Absatz 3 UStAE).

Das Förderziel dieses Entgelts ist die Subventionierung des Leistungsempfängers.

Beispiel:

Die BA gewährt einer Werkstatt für behinderte Menschen pauschale Zuwendungen zu den Sach-, Personal- und Beförderungskosten, die für die Betreuung und Ausbildung der behinderten Menschen entstehen.

Die Zahlungen sind Entgelt von dritter Seite für die Leistungen der Werkstatt für behinderte Menschen (Zahlungsempfänger) an die behinderten Menschen, da der einzelne behinderte Mensch auf diese Zahlungen einen Anspruch hat.

3.2.2 Zuschüsse

Echte Zuschüsse liegen dagegen vor, wenn die Zahlungen nicht auf Grund eines Leistungsaustauschverhältnisses erbracht werden. Das ist der Fall, wenn die Zahlungen nicht an bestimmte Umsätze anknüpfen, sondern unabhängig von einer bestimmten Leistung gewährt werden, weil z.B. der Unternehmer Anspruch auf die Zahlung hat oder weil in Erfüllung einer öffentlich-rechtlichen Verpflichtung bzw. im überwiegenden öffentlich-rechtlichen Interesse an ihn gezahlt wird (Abschn. 10.2 Absatz 7 UStAE). Die dem leistenden Unternehmer gewährten Zahlungen, die der Förderung aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen dienen, unterliegen als (echte) Zuschüsse nicht der Umsatzsteuer.

Das Förderziel muss hierbei die Subvention des Leistenden an sich sein. Werden Zuschussbescheide erlassen, spricht dies für einen echten Zuschuss.

Werden jedoch personenbezogene Zuschüsse gezahlt und somit die Leistungsempfänger subventioniert (z.B. Ersatzleistung für mittellose Personen oder für jeden Teilnehmer speziell) handelt es sich um einen „unechten Zuschuss“, welcher Entgelt von dritter Seite darstellt und somit, sofern keine Steuerbefreiung einschlägig ist, sind diese der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Es ist bereits ausreichend, wenn Zuschüsse für ein bestimmtes Projekt, zweckgebunden zur Unterstützung der Leistungsempfänger gezahlt werden, um Steuerbarkeit anzunehmen. Dies ist in der Regel gegeben bei Zuschussverträgen bzw. leistungsabhängigen Zuschüssen (s. 3.2.1).

Zuwendungen aus öffentlichen Kassen (Abschn. 10.2 Absatz 8 i.V.m. 9 UStAE)

Ob Zuwendungen aus öffentlichen Kassen echte Zuschüsse sind, ergibt sich nicht aus der haushaltsrechtlichen Erlaubnis zur Ausgabe, sondern allein aus dem Grund der Zahlung (vgl. BFH-Urteile vom 27. 11. 2008, V R 8/07, BStBl 2009 II S. 397, und vom 18. 12. 2008, V R 38/06, BStBl 2009 II S. 749). Werden Zuwendungen aus öffentlichen Kassen ausschließlich auf der Grundlage des Haushaltsrechts in Verbindung mit den dazu erlassenen Allgemeinen Nebenbestimmungen vergeben, liegen in der Regel echte Zuschüsse vor. Denn die in den Allgemeinen Nebenbestimmungen normierten Auflagen für den Zuwendungsempfänger reichen grundsätzlich für die Annahme eines Leistungsaustauschverhältnisses nicht aus. Sie haben den Sinn, den Zuwendungsgeber über den von ihm erhofften und erstrebten Nutzen des Projekts zu unterrichten und die sachgerechte Verwendung der eingesetzten Fördermittel sicherzustellen. Grund der Zahlung ist in diesen Fällen die im überwiegenden öffentlichen Interesse liegende Förderung des Zuwendungsempfängers, nicht der Erwerb eines verbrauchsfähigen Vorteils durch den Zuwendungsgeber.

Wird die Bewilligung der Zuwendungen über die Allgemeinen Nebenbestimmungen hinaus mit besonderen Nebenbestimmungen verknüpft, kann ein Leistungsaustauschverhältnis vorliegen. Besondere Nebenbestimmungen sind auf den jeweiligen Einzelfall abgestellte Regelungen, die Bestandteil jeder Zuwendung sein können und im Zuwendungsbescheid oder -vertrag besonders kenntlich zu machen sind (Fallpauschale, Stundensatz z.B. bei SPFH). Dort können Auflagen und insbesondere Vorbehalte des Zuwendungsgebers hinsichtlich der Verwendung des Tätigkeitsergebnisses geregelt sein, die auf einen Leistungsaustausch schließen lassen. Entsprechendes gilt für vertraglich geregelte Vereinbarungen. Denn bei Leistungen, zu denen sich die Vertragsparteien in einem gegenseitigen Vertrag verpflichtet haben, liegt grundsätzlich ein Leistungsaustausch vor (vgl. BFH-Urteil vom 18. 12. 2008, V R 38/06, BStBl 2009 II S. 749). Regelungen zur technischen Abwicklung der Zuwendung und zum haushaltsrechtlichen Nachweis ihrer Verwendung sind umsatzsteuerrechtlich regelmäßig unbeachtlich (vgl. BFH-Urteil vom 28. 7. 1994, V R 19/92, BStBl 1995 II S. 86).

3.2.3 Spende

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

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

Eine Geldzuwendung darf nur dann als Spende gewertet werden, wenn diese vollkommen freiwillig, ohne jegliche Leistungsverbindlichkeit und „ohne die Erwartung eines besonderen (Nutzungs-) Vorteils gegeben wird“. Die „Spendenmotivation“ zur Förderung gemeinnütziger, hier kirchlicher Zwecke der Kirchengemeinde muss (eindeutig) im Vordergrund stehen. (BFH, Urteil vom 09.12.2014, Az. X R 4/11, Rz. 40 und 39). „Eintrittsspenden“ werden hingegen i.d.R. als nicht freiwillige Gegenleistung gewertet.

Bei kirchlichen Veranstaltungen (z.B. kirchliche Konzerte) wird vielfach um eine „Spende“ bzw. „freiwillige Spende“ geworben bzw. erbeten. Die Erbringung der Leistung (Konzert) steht damit in einem unmittelbaren zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit der Gegenleistung („Spende“). Die Gegenleistung unterliegt in diesem Fall der Umsatzsteuer (Abschn. 10.1 Absatz 3 Satz 1, Absatz 5 Satz 1).

Ein (klassischer) „Opferstock“ neben dem Kircheneingang bzw. ein Spendenkörbchen z.B. mit der Aufschrift „für die Erhaltung der kirchlichen Arbeit unserer Kirchengemeinde“ oder aber auch für einen bestimmten Zweck (etwa „für die Erhaltung unserer Orgel“ oder „für unsere kirchliche Jugendarbeit“) dürften dagegen als echte Spenden umsatzsteuerfrei sein, weil die innere Verknüpfung bzw. ein unmittelbarer Zusammenhang mit der Ausgabe der bei dieser Veranstaltung ausgegebenen Speisen und Getränke bzw. dort aufgeführten Musikdarbietungen nicht vorliegt.

3.4 Steuerbarkeit

Fällt ein Umsatz unter das Umsatzsteuergesetz, ist er nach der Begriffsregelung des UStG steuerbar. In aller Regel bedeutet die Feststellung der Steuerbarkeit eines Umsatzes auch, dass Umsatzsteuer anfällt. Es gibt jedoch hiervon auch Ausnahmen. Dafür sind die Steuerbefreiungen des § 4 UStG von Bedeutung.

3.5 Steuerpflicht

Wenn festgestellt wird, dass keine Befreiungsvorschrift eingreift, ist davon auszugehen, dass für einen steuerbaren Umsatz auch Umsatzsteuer anfällt. Der Umsatz ist somit steuerpflichtig.

3.6 Steuerbefreiungen

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

Mögliche weitere Steuerbefreiungen § 4 UStG sind:

Nummer 9a Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen...

Nummer 12a die langfristige Vermietung und Verpachtung von Grundstücken...

Von Langfristigkeit ist auszugehen, wenn die Vertragsdauer länger als 6 Monate läuft.

Nummer 16 die mit dem Betrieb von Einrichtungen zur Betreuung oder Pflege körperlich, geistig oder seelisch hilfsbedürftiger Personen eng verbundenen Leistungen, die von jPöR erbracht werden

Die Hilfsbedürftigkeit richtet sich nach dem SGB. Werden in geringem Umfang Leistungen auch an nicht Hilfsbedürftige erbracht, ist dies unschädlich, soweit diese Umsätze nicht mehr als 10 % betragen.

Die Voraussetzungen der Steuerbefreiung müssen für jeden Leistungsempfänger nachgewiesen werden. Hierzu gehört insbesondere der Nachweis der Pflegebedürftigkeit.

Befreit sind dabei aber auch Altenheime, auch wenn Leistungen an nicht grundsätzlich pflegebedürftige Menschen erbracht werden, dies setzt jedoch voraus, dass die Leistungen im Vorjahr zu mindestens 25 % durch die Sozialversicherung vergütet worden sind.

Nummer 18 eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Leistungen, wenn diese Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts erbracht werden...

Nummer 20a die Umsätze folgender Umsätze des Bundes: Theater, Orchester, Museen, Archive...; dies gilt auch für andere Unternehmer, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, die sie die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllt...

Nummer 21a die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen...

Nummer 22a Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von jPöR durchgeführt werden...

Nummer 23a die Erziehung von Kindern und Jugendlichen und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen...

23b eng mit der Betreuung von Kindern und Jugendlichen verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen...

Jugendliche in diesem Sinne sind alle Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres.

Nummer 25 Leistungen der Jugendhilfe...

Nummer 27a die Gestellung von Personal an Einrichtungen die bestimmte steuerfreie Umsätze haben oder für Zwecke des geistlichen Beistands...

3.7 Steuersatz

Grundsätzlich ist von einem Regelsteuersatz in Höhe von 19 % auszugehen (§ 12 Absatz 1 UStG). Für bestimmte Umsätze ermäßigt sich der Steuersatz 7% (§ 12 Absatz 2 UStG). Relevante ermäßigte Umsätze sind z.B.

Nummer 7a die Eintrittsberechtigung für Theater, Konzerte und Museen...

Nummer 8a die Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen und Zweckbetriebe

Nummer 11 die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung (Hotelleistungen).

4. Gemeinnützigkeitsrecht

Soweit im Einzelfall keine einschlägige Steuerbefreiung nach § 4 UStG (siehe 3.6) greift, besteht für die unternehmerische Tätigkeit Umsatzsteuerpflicht.

Die wirtschaftliche Tätigkeit kann aber des Weiteren nach Maßgabe des allgemeinen Gemeinnützigkeitsrechts Steuerfreiheit erlangen, wenn die Satzung i. S. d. § 60 Abgabenordnung (AO) und die tatsächliche Geschäftsführung der Einrichtung darauf gerichtet sind, gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke in ausschließlicher, unmittelbarer und selbstloser Weise zu fördern. Soweit es sich um wirtschaftliche Betätigungen handelt, die diese Zwecke verfolgen liegt ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb i. S. d. § 64 AO vor. Für diesen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb kommt die Steuerfreiheit nach §§ 51 AO wie bei privaten Einrichtungen jedoch nur zum Tragen, wenn es sich hierbei um einen begünstigten Zweckbetrieb i. S. d. § 65 ff. AO handelt.

4.1 Zweckbetriebe

Wenn eine wirtschaftliche Betätigung allein dazu dient, die steuerbegünstigten Zwecke der jPöR zu verwirklichen, und diese Zwecke nur durch eine solche wirtschaftliche Betätigung erreicht werden können und die Betätigung nicht zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlichen Art in Konkurrenz tritt, als es zur Erfüllung des steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist, handelt es sich um einen Zweckbetrieb.

Soweit die Voraussetzungen für einen Zweckbetrieb vorliegen, wird dieser dem steuerbegünstigten Bereich der juristischen Person des öffentlichen Rechts zugerechnet, mit der Folge, dass weder Körperschaft- noch Gewerbesteuer anfällt. Soweit Umsatzsteuerpflicht besteht, unterliegen die Umsätze des Zweckbetriebs dem ermäßigten Steuersatz (§ 12 Absatz 2 Nummer 8 UStG).

In § 68 AO sind beispielhaft einzelne Zweckbetrieb aufgeführt. § 66 AO definiert, wann Einrichtungen der Wohlfahrtspflege als Zweckbetrieb behandelt werden können, und in § 67 AO ist geregelt, unter welchen Voraussetzungen ein Krankenhaus als steuerbegünstigter Zweckbetrieb behandelt werden kann.

Um von einer wirtschaftlichen Betätigung zu den Voraussetzungen des Zweckbetriebs zu gelangen, sind die Vorschriften der §§ 51 ff. AO zu erfüllen. Vor Errichtung eines Zweckbetriebs ist daher unbedingt eine entsprechende Satzung i.S.d. § 60 AO zu erstellen.

Zweckbetriebe nach § 65 AO müssen unmittelbar dem Satzungszweck dienen. Ein Zweckbetrieb darf nicht nur mit den durch ihn erzielten Einnahmen dem steuerbegünstigten Zweck dienen. Für die Anerkennung als steuerbegünstigt muss zudem gewährleistet sein, dass die

Zwecke nur durch diesen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und der Zweckbetrieb nicht in größerem Umfang in Wettbewerb mit anderen Betrieben, die nicht begünstigt sind tritt. Hierbei reicht die Möglichkeit eines Wettbewerbs aus, auf das tatsächliche Vorliegen, sprich tatsächliche Vorhandensein von „Konkurrenten“ die nicht begünstigt sind, kommt es nicht an.

Ein Zweckbetrieb nach § 66 AO liegt vor, sofern mindestens 2/3 der Leistungen an bedürftige Personen im Sinne des § 53 AO geleistet werden. Maßgebend ist hier das Umsatzvolumen, nicht das Zahlenverhältnis bedürftiger und nichtbedürftiger Personen. Die Sorge kann sich auf das gesundheitliche, sittliche, erzieherische oder wirtschaftliche Wohl erstrecken und Vorbeugung oder Abhilfe bezwecken. Bedürftige Personen sind solche, die aufgrund ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf Hilfe angewiesen sind (persönliche Hilfsbedürftigkeit). Hierbei ist es irrelevant, ob die Hilfsbedürftigkeit von Dauer oder nur zeitlich begrenzt vorliegt. Personen über 75 Jahre sind grundsätzlich ohne Überprüfung als hilfsbedürftig anzusehen.

Darüber hinaus wird auch eine wirtschaftliche Bedürftigkeit steuerlich begünstigt (wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit). Die maßgebliche Grenze ist hierbei das vier- bzw. fünffache (bei Alleinstehenden) des Regelsatzes für Sozialhilfe (§ 28 SGB XII). Übersteigen die Bezüge der Unterstützten diese Grenze nicht gelten sie als bedürftig und können steuerbegünstigt unterstützt werden. Bezüge sind alle Einnahmen sowohl steuerpflichtiger als auch steuerfreier Natur, dazu gehören auch erhaltene Unterhaltsleistungen. Die Körperschaft muss anhand ihrer Unterlagen nachweisen können, dass die Höhe der Einkünfte und Bezüge sowie das Vermögen der unterstützten Person die Grenzen nicht übersteigen. Eine Erklärung, in der von der unterstützten Person nur das Unterschreiten der Grenzen mitgeteilt wird, reicht allein nicht aus. Eine Berechnung der maßgeblichen Einkünfte und Bezüge sowie eine Berechnung des Vermögens sind stets beizufügen. Auf einen eigenen Nachweis kann jedoch verzichtet werden, wenn die Empfänger Sozialleistungen erhalten. Hierbei muss nur der entsprechende Bewilligungsbescheid aufgehoben werden.

Es kann auch ein Antrag auf Verzicht der Nachweispflicht der Bedürftigkeit der Leistungsempfänger gestellt werden. Dies setzt jedoch voraus, dass die Unterstützungsleistungen nur von Bedürftigen in Anspruch genommen werden können. Dies ist z.B. bei Obdachlosenheimen, Suppenküchen aber auch Tafeln der Fall. Die bloße Behauptung, dass nur Bedürftige die Leistungen in Anspruch nehmen würden, reicht nicht aus.

Die Wohlfahrtspflege darf nicht des Erwerbs wegen ausgeführt werden. Das Anstreben von Gewinnen mit dem Zweckbetrieb ist nicht erlaubt. Unschädlich ist hierbei jedoch die Erzielung von Gewinnen in gewissem Umfang zur Finanzierung von Erhaltungs- oder Modernisierungsmaßnahmen oder auch anderen Zweckbetrieben im Sinne des § 66 AO. Gewinne zur Finanzierung eines Zweckbetriebs nach einer anderen Vorschrift sind hingegen schädlich (vgl. AEAO zu § 66 Nummer 2). Sind die Voraussetzungen des § 66 AO erfüllt, so ist die gesamte wirtschaftliche Betätigung in diesem Bereich als Zweckbetreib anzusehen. Der ermäßigte Steuersatz von 7 % nach § 12 Absatz 2 Nummer 8 UStG ist dann auch auf die Umsätze, die dem nichtbedürftigen Personenkreis zu Gute kommen, anzuwenden.

Die in § 68 AO genannten Zweckbetriebe stellen in jedem Fall Zweckbetriebe dar, da eine Einordnung insbesondere nach § 65 AO nicht oder nur schwer möglich wäre, da hier in nahezu jedem Fall ein schädlicher Wettbewerb vorliegt. Soweit in den einzelnen Nummern keine weiteren Voraussetzungen genannt sind liegen hier steuerbegünstigte Zweckbetriebe vor.

Zu den benannten Zweckbetrieben gehören:

- Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Erholungsheime, Mahlzeitendienste, wenn sie in besonderem Maß den in § 53 AO genannten Personen dienen
- Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Schullandheime, und Jugendherbergen
- Werkstätten für behinderte Menschen, die nach den Vorschriften des Dritten Buches SGB förderungsfähig sind ...
- Einrichtungen, die zur Durchführung der Fürsorge für blinde Menschen und zur Durchführung der Fürsorge für körperbehinderte Menschen unterhalten werden
- kulturelle Einrichtungen wie Museen, Theater, und kulturelle Veranstaltungen, wie Konzerte, Kunstausstellungen; dazu gehören nicht der Verkauf von Speisen und Getränken
- Volkshochschulen und andere Einrichtungen, soweit sie selbst Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art durchführen; dies gilt auch, soweit die Einrichtungen den Teilnehmern dieser Veranstaltungen selbst Beherbergung und Beköstigung gewähren

5. Hinweise / praktische Abwicklung

5.1 Kleinunternehmer § 19 UStG

Werden umsatzsteuerbare Umsätze getätigt, muss man als jPöR zukünftig in jedem Fall aktiv werden. Soweit die Summe sämtlicher steuerbaren Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von 22.000 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr den Betrag von 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen wird, besteht die Möglichkeit die Kleinunternehmerregelung gem. § 19 Absatz 1 UStG in Anspruch zu nehmen. Dies hat zur Folge, dass die geschuldete Umsatzsteuer nicht erhoben wird und somit auch nicht abgeführt werden muss. Ein Vorsteuerabzug ist dann nicht möglich.

Als maßgeblicher Umsatz zählen alle vereinnahmten Entgelte inklusive Steuer. Nicht zu den vereinnahmten Entgelten zählen die Umsätze aus den Verkäufen von Anlagegütern und die in § 19 Absatz 3 UStG genannten Umsätze, die bei einer Regelbesteuerung steuerbefreit wären. Hierunter fallen unter anderem Vermietungsumsätze (§ 4 Nummer 12 UStG), Umsätze von Einrichtungen zur Pflege bedürftiger Menschen (§ 4 Nummer 16 UStG), Leistungen der Sozialfürsorge (§ 4 Nummer 18 UStG), kulturell begünstigte Umsätze (§ 4 Nummer 20 UStG), Umsätze des Bildungszwecks (§ 4 Nummer 21 UStG), Umsätze belehrender Kurse/Vorträge (§ 4 Nummer 22 UStG), Erziehungs-, Betreuungs- und Verpflegungsleistungen für Kinder und Jugendlichen (§ 4 Nr. 23 UStG), Leistungen der Jugendhilfe (§ 4 Nummer 25 UStG) und Gestellung von Personal religiöser Einrichtungen für steuerbefreite Umsätze (§4 Nummer 27 UStG).

Auch bei Anwendung der Kleinunternehmerregelung müssen alle Umsätze gegenüber dem zuständigen Finanzamt erklärt werden.

Nach § 19 Absatz 2 UStG kann auf die Behandlung als Kleinunternehmer verzichtet werden, z.B. zur Berechtigung zum Vorsteuerabzug. Dies ist jedoch dann für fünf Jahre bindend. Der Verzicht ist für das gesamte Unternehmen zu erklären. Die Beschränkung auf einzelne Unternehmensteile ist nicht möglich.

5.2 Rechnungsstellung

Für steuerpflichtige Umsätze hat die jPöR eine ordnungsgemäße Rechnung i.S.d. § 14 UStG auszustellen, die alle in § 14 Absatz 4 UStG genannten Angaben enthalten muss.

So muss die Rechnung u.a. das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt, den anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag enthalten.

Bei sogenannten Kleinbetragsrechnungen bis 250 € reichen die Angaben nach § 33 UStDV. Hierzu gehören: Name und Adresse des Leistenden, das Ausstellungsdatum, Zeitpunkt, Menge und Art der Lieferung/Leistung, das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag sowie den anzuwendenden Steuersatz bzw. im Fall der Steuerbefreiung, einen Hinweis darauf.

Die Rechnung muss insgesamt zehn Jahre aufbewahrt werden.

5.3 Vorsteuerabzug

Im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung kann die von einem anderen Unternehmer in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden. Jedoch gilt das nur für Leistungen, die für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet werden. Erbringt die Körperschaft also Leistungen, die steuerfrei sind, so ist die darauf entfallende, an andere Unternehmer gezahlte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehbar. Wenn erworbene Leistungen für steuerfreie und steuerpflichtige Umsätze verwendet werden, ist die Vorsteuer entsprechend aufzuteilen. Der auf den steuerpflichtigen Umsatz entfallende Teil ist als Vorsteuer abzugsfähig. Voraussetzung für den Abzug der Vorsteuer ist auch eine ordnungsgemäße Rechnung gem. § 14 UStG.

5.4 Umsatzsteuererklärung

Soweit die jPöR Unternehmer ist und steuerpflichtige oder steuerfreie Umsätze erbringt, hat sie in der Regel USt-Voranmeldungen abzugeben, in denen die Umsatzsteuer selbst zu berechnen ist. Die berechnete Umsatzsteuer (abzuführende Umsatzsteuer abzüglich evtl. gezahlter und abzugsfähiger Vorsteuer) ist als Vorauszahlung bis zum 10 Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums anzumelden und an das Finanzamt abzuführen. Die Voranmeldungen sind grundsätzlich auf elektronischem Wege abzugeben. Da die Zeit zur Anmeldung recht knapp ist, kann gem. § 46 UStDV eine Dauerfristverlängerung beantragt werden. Hierdurch verlängert sich Abgabefrist um einen Monat. Die Anmeldungen müssen dann zum 10. des übernächsten Monats abgeben werden.

Der Voranmeldungszeitraum, also in welchem Rhythmus man Voranmeldungen abgeben muss, richtet sich nach der abzuführenden Steuer. Voranmeldungszeitraum ist das Kalendervierteljahr. Beträgt die Umsatzsteuer für das vorangegangene Jahr mehr als 7.500 €, ist das Kalendermonat Voranmeldungszeitraum. Wenn die Steuer für das vorangegangene Jahr

nicht mehr als 1.000 € betrage hat, kann das Finanzamt den Unternehmer (auf Antrag) völlig von der Erklärungsabgabe befreien.

Bei Neugründungen und erstmaliger Umsatzsteuerpflicht in den Jahren 2021-2026 ist für die Ermittlung des Voranmeldezeitraums die voraussichtliche Steuer des laufenden Kalenderjahrs maßgebend (§ 18 Abs. 2 S. 6 UStG). Wird also die Umsatzsteuerpflicht erstmalig im Januar 2023 begründet, muss die voraussichtliche Steuer geschätzt und dann der Voranmeldungszeitraum ermittelt werden.