



EVANGELISCHE LANDESKIRCHE
IN WÜRTTEMBERG

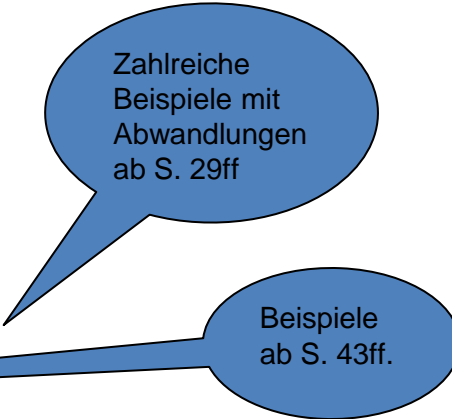
Kooperationen

Vorstellung der Handreichung

Three small purple squares are positioned at the bottom of the page, each centered under one of the horizontal lines that extend from the left edge of the slide.

Ziel dieser Handreichung ist es, die Kirchengemeinden und Kirchenbezirke durch eine **systematische Darstellung der verschiedenen Rechtsformen** bei der rechtlichen Identifizierung bestehender Kooperationen zu unterstützen und Handlungsempfehlungen für die zukünftige Ausgestaltung von Kooperationen zu geben.

Die Handreichung soll bei der Einordnung bestehender Kooperationen bzw. bei der Ausgestaltung neuer Kooperationen eine erste Orientierung bieten, vermag aber keine gesonderte rechtliche und steuerliche Prüfung im Einzelfall zu ersetzen.

1. Vorbemerkung
 2. Zielsetzung der Handreichung
 3. Kooperationen
 4. Kooperationsformen des Kirchenrechts
 5. Kooperationsformen des Privatrechts
 - 5.1 Gesellschaft bürgerlichen Rechts
 - 5.2 Verein
 - 5.3 gGmbH
 6. Beteiligung einer Kirchengemeinde / eines Kirchenbezirks an einer GmbH
 7. Zusammenwirken steuerbegünstigter Betriebe gewerblicher Art (Zweckbetriebe)
 8. Checkliste
 9. Handlungsempfehlung für verschiedene Kooperationsformen
- 

Kooperationen – Was ist das?



Kooperation = Zusammenarbeit von mind. zwei Beteiligten

Gestaltungsparameter können hierfür sein:

- ❖ gemeinsame Zielsetzung
- ❖ gemeinsame Beiträge
- ❖ gegenseitiger Nutzen
- ❖ lange Laufzeit der Zusammenarbeit

Kooperationsformen des Kirchenrechts

- ❖ eigenständige Körperschaften des öffentlichen Rechts (z.B. Zweckverband)
- ❖ öffentlich-rechtliche Vereinbarungen (z.B. öffentlich-rechtlicher Vertrag, Verwaltungsabkommen und –vereinbarungen sowie Staatsverträge)

Kooperationsformen des Privatrechts

- ❖ Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GbR oder BGB-Gesellschaft)
- ❖ Eingetragene oder nicht eingetragene Vereine
- ❖ (gemeinnützige) GmbH

Davon abzugrenzen sind:

- ❖ Schuldrechtliche Austauschverhältnisse (Dienstleistungs-, Lieferantenbeziehungen)
- ❖ Durchlaufende Posten
- ❖ Einkaufsgemeinschaften
- ❖ Sonstige Schuldverhältnisse, wie z.B. Auslagenersatz und Kostenteilung bei Leistungsbezug im eigenen Namen

Zweckverband = Zusammenschluss mehrerer jPöR, um bestimmte Aufgaben gemeinsam wahrzunehmen (z.B. Diakonieverband)

Steuerliche Folgen:

Leistungen an Dritte → bzgl. Ertragsteuern und Umsatzsteuern gelten für die Leistungen die gleichen Grundsätze wie bei z.B. Kirchengemeinden

Geldfluss zwischen Verband und „Mitgliedern“ → an einem entgeltlichen Leistungsaustausch (Gegenseitigkeitsverhältnis) kann es fehlen, wenn im Rahmen der Zusammenarbeit eine Kompetenzübertragung erfolgt

- Delegation = Überantwortung von Aufgaben in die Zuständigkeit eines Anderen;
- Mandat = Zuständigkeiten bleiben unberührt, lediglich die Durchführung von Aufgaben wird übertragen

Beispiele aus dem kommunalen Bereich

Delegation

Zwei Gemeinden schließen sich zu einem Zweckverband zusammen, dem die Aufgabe der Errichtung und des anschließenden Betriebs eines Hallenbades auf unbestimmte Zeit übertragen werden. Der Zweckverband sichert sich nach seiner Satzung die zum Ausgleich seines Haushalts erforderlichen Mittel durch Erhebung einer Verbandsumlage von den Mitgliedsgemeinden. Diese Umlagezahlungen setzt der Verband durch Verwaltungsakt fest, gegen dessen Rechtmäßigkeit nicht eingewandt werden kann, dass der Verband seine Aufgaben nicht gehörig erfülle.

Mandat

Ein Landkreis führt für kleinere kreisangehörige Gemeinden deren Aufgaben nach dem Prostituiertenschutzgesetz auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Vereinbarung durch. Dazu setzt er eigenes Personal ein, über dessen Einsatz der Landkreis disponiert. Zur Abgeltung der Kosten der Aufgabenwahrnehmung erhält der Landkreis eine jährliche, in der Vereinbarung festgelegte einwohnerbezogene Pauschalzahlung der Gemeinden.

Kooperationsformen des Kirchenrechts

- öffentlich-rechtliche Vereinbarung -



Öffentlich-rechtlicher Vertrag

- Austausch zweier korrespondierender Willenserklärungen - Angebot und Annahme -
- Zweck eines öffentlich-rechtlichen Vertrags ist nicht die Kooperation zu gemeinsamen Zwecken; es werden eigene ggf. unterschiedliche Ziele verfolgt

Öffentlich-rechtliche Zweckvereinbarung

- Erfüllung einer gemeinsamen Aufgabe
- durch einen der Beteiligten oder
- Gewährung der Mitbenutzung einer von einem Beteiligten betriebenen Einrichtung durch die anderen Beteiligten
- gegen Kostenerstattung

Öffentlich-rechtliche Arbeitsgemeinschaft

- Die Beteiligten bleiben Träger ihrer Aufgaben mit allen Rechten und Pflichten
- Aufgaben werden gemeinsam bearbeitet und aufeinander abgestimmt

Soweit die Formerfordernis des Handelns im Rahmen öffentlicher Gewalt erfüllt ist, z.B. durch das Vorliegen eines öffentlich-rechtlichen Vertrags, sind auch noch die weiteren Voraussetzungen des § 2b UStG für eine Nichtsteuerbarkeit zu prüfen und zu erfüllen (siehe hierzu auch die Erläuterungen zum ABC der Tätigkeiten der Kirchengemeinden).

Kooperationsformen des Privatrechts

- Gesellschaft bürgerlichen Rechts -

GbR = Personengesellschaft, mit mindestens zwei Gesellschaftern, die sich durch einen ggf. mündlichen Vertrag gegenseitig verpflichten, einen gemeinsamen Zweck zu verfolgen

Eine GbR kann als Innen- oder Außen-GbR mit entsprechender unterschiedlicher Würdigung gestaltet werden.

Merkmal		Erläuterung/Beispiel	Außen-GbR	Innen-GbR
Auftreten der Gesellschaft im Rechtsverkehr	•	Kooperation verfügt über einen eigenen Namen unter dem sie in der Öffentlichkeit (Websites, Presse etc.) wahrgenommen wird.	✓	✗
	•	Es werden Verträge mit Lieferanten oder Kunden im Namen der Kooperation geschlossen.	✓	✗
	•	Es werden Rechnungen auf die Kooperation selbst bzw. von der Kooperation ausgestellt.	✓	✗
Fehlender Außenauftritt im Rechtsverkehr	•	Nach außen treten jeweils nur die Gesellschafter (z.B. die Kirchengemeinden) in eigenem Namen auf.	✗	✓
Bildung von Gesellschaftsvermögen	•	Die Kooperation verfügt als Kontoinhaber über ein eigenes Bankkonto.	✓	✗
	•	Die Kooperation verfügt über eigene Gegenstände (z.B. Auto, Zelte o.Ä.) oder über eigene Räumlichkeiten.	✓	✗
Besondere Organisationsstruktur	•	Für die Kooperation werden eigene Gremien geschaffen, in die alle Gesellschafter (z.B. die Kirchengemeinden) Personen entsenden.	✓	✗

Für den Bereich der **Einkommensteuer** sind die steuerlichen Folgen bei der Innen- und Außen-GbR gleich. Die Innen-GbR ist anders als die Außen-GbR, für Zwecke der Gewerbesteuer jedoch kein Steuersubjekt.

Die Außen-GbR ist nicht durch das Gemeinnützigkeitsrecht begünstigt (keine Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen möglich, keine Anwendung von Übungsleiter- und Ehrenamtsfreibetrag).

Wichtigste Unterschiede im **Umsatzsteuerrecht**:

Innen-GbR

- die Gesellschaft selber hat keine eigene Unternehmereigenschaft
- umsatzsteuerliche Leistungen sind den jeweiligen Beteiligten der GbR zuzurechnen, soweit sie von ihnen erbracht werden

Außen-GbR

- die GbR ist selber umsatzsteuerlicher Unternehmer
- Leistungen an die Beteiligten unterliegen der Steuerpflicht
- Leistungen der Beteiligten an die GbR (Sonderentgelte/unechte Gesellschafterbeiträge) können zu umsatzsteuerlichen Leistungen führen (ggf. sind solche Leistungen steuerbefreit nach § 4 Nr. 29 UStG)

Leistungen eines Gesellschafters

„an“ die Gesellschaft – Grund liegt in einem gesonderten schuldrechtlichen Austauschverhältnis

Leistungen, die gegen Sonderentgelt ausgeführt werden

Leistungen aufgrund eines gegenseitigen Vertrags, durch den sich der Gesellschafter zu einem Tun, Dulden oder Unterlassen und die Gesellschaft zur Zahlung einer Gegenleistung verpflichtet

Spitzenausgleich innerhalb der Gesellschaft spricht für einen Leistungsaustausch

steuerbar

„für“ die Gesellschaft – Grund liegt in einem gesellschaftsrechtlichen Beitragsverhältnis

Beteiligung am Gewinn und Verlust

die Kostenteilung, pauschal nach einem Prozentsatz stellt einen nicht steuerbaren Gesellschaftsbeitrag dar, wenn diese vergleichbar mit einer Beteiligungsquote, bemessen wird

Beispiele
ab S. 19ff

nicht steuerbar

Schuldrechtliche Austauschverträge sind geprägt durch:

- Vertragspartner verfolgen unterschiedliche Zwecke
- Austausch von Leistungen
- Gegenstand des Austauschvertrags ist in der Regel kein spezifisch öffentlich-rechtliche bzw. kirchenrechtliche Leistung oder Aufgabe

Schuldrechtliche Verträge können sein:

- Kaufverträge,
- Miet- oder Pachtverträge,
- Leihverträge
- Schenkungen

Schuldrechtliche Austauschverhältnisse

- Auslagenersatz oder Kostenteilung bei Leistungsbezug im eigenen Namen -



- Beschaffung von Waren oder Dienstleistungen durch einen Beteiligten im Interesse anderer Beteiligter
- Weiterberechnung der Fremdanteile zu den Selbstkosten

Handeln im eigenen Namen, aber auf fremde Rechnung



Kommissionsgeschäft



Auslagenersatz/Kostenteilung = Leistungsaustausch



umsatzsteuerbar und -pflichtig

Handeln im fremden Namen und auf fremde Rechnung



Nach Außen erkennbares Auftreten als Vertreter;
dem Dienstleister wird der Vertragspartner
offenkundig



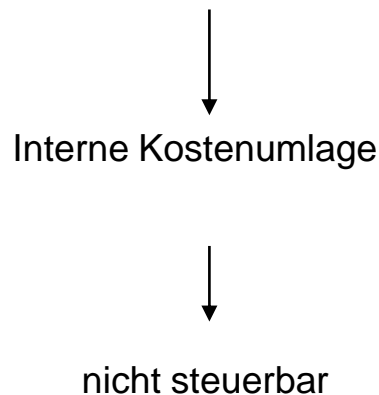
Durchlaufender Posten



nicht steuerbar

Bei der Beschaffung von eher unbedeutenden Geschäften über Verbrauchsgegenstände des täglichen Lebens wird eine Vertretung auch dann angenommen, wenn kein eindeutiges Handeln im fremden Namen vorliegt. Diese Sichtweise bei Bagatellfällen eröffnet für die Praxis einen gewissen Interpretationsspielraum.

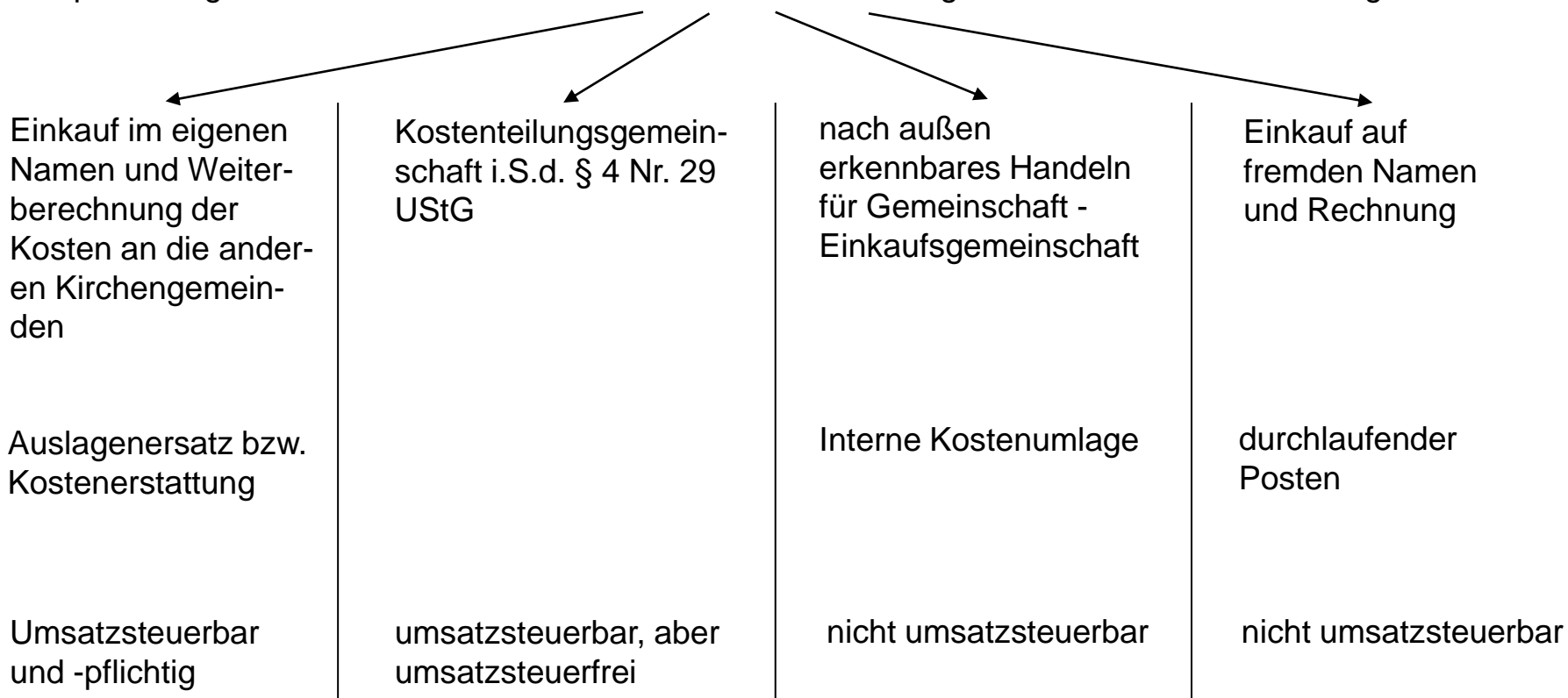
Gemeinschaftlicher Bezug von Waren und Dienstleistungen im Sinne einer Gesamtgläubigergemeinschaft (der Lieferant oder Dienstleister kann an jeden Beteiligten seine Verpflichtung schuldbefreiend erbringen)



Für die Annahme einer Einkaufsgemeinschaft ist erforderlich, dass die Vielzahl der Bezieher (Gläubigergemeinschaft) gegenüber dem Lieferanten (Schuldner) erkennbar gemeinschaftlich auftreten. Dies müsste sich aus den Bestellunterlagen bzw. der Rechnungsstellung ergeben.

Das Handeln eines Einzelnen im eigenen Namen ist schädlich.

Beispiel: Der gebündelte Einkauf von Kerzen durch eine Kirchengemeinde für weitere Kirchengemeinden



Ein Verein ist eine Vereinigung von Personen, die zur Erreichung eines gemeinsamen Zwecks gegründet wird und dessen Ziele primär nicht-wirtschaftlicher Natur sind. Zu unterscheiden sind der eingetragene Verein i.S.v. § 21 BGB und der nicht eingetragene Verein, auf den nach § 54 BGB die Vorschriften über die BGB-Gesellschaft Anwendung finden. Diese Unterscheidung ist insbesondere hinsichtlich der rechtlichen und steuerlichen Folgen relevant.

Agiert der Verein unselbständig, so ist er Teil der Träger-Körperschaft. Es gelten die steuerrechtlichen Regelungen der Träger-Körperschaft.

Problematisch kann es werden, wenn sich ein ehemals unselbständiger Verein kirchlicher KdöR faktisch zu einem selbständigen Verein verändert und diese Veränderung nicht (steuer-)rechtlich nachvollzogen wird. Nur wenn alle Voraussetzungen des Gemeinnützigkeitsrechts bei dem nun selbständigen Verein vorliegen, ist er steuerlich privilegiert und insbesondere zum Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen berechtigt.

Beispiel:

Hat die Kirchengemeinde für Spenden und Mitgliedsbeiträge an den unselbständigen Krankenpflegeverein vor der Verselbständigung Zuwendungsbestätigungen ausgestellt und gehen diese Mittel auf den verselbständigten Verein über, der nicht gemeinnützig ist, kommt die Kirchengemeinde in die Spendenhaftung.

Bei der gemeinnützigen GmbH (gGmbH) handelt es sich um keine eigene Gesellschaftsform, sondern um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH), die auf die Verfolgung gemeinnütziger Zwecke ausgerichtet ist.

Im Unterschied zur Gesellschaft bürgerlichen Rechts haften die Gesellschafter nicht unbeschränkt, unmittelbar und gesamtschuldnerisch.

Die GmbH selbst ist Steuersubjekt der Körperschaftsteuer. Sie kann die Gemeinnützigkeit erlangen.

Im Unterschied zum Verein ist der Kreis der Gesellschafter zahlenmäßig überschaubar und soll geschlossen bleiben, haben die Gesellschafter einer GmbH stets die Möglichkeit, Einfluss auf die Geschäftspolitik zu nehmen, können die Gesellschafter Einlagen leisten und im Fall des Ausscheidens zumindest in Höhe ihrer Einlage einen Abfindungsanspruch erhalten.

Zu beachten:

Die Beteiligung einer jPöR an einer GmbH kann zu einer umsatzsteuerlichen Organschaft und zu einem eigenständigen Beteiligungs-BgA des kirchlichen Rechtsträgers führen. Beides kann weitreichende steuerliche Folgen haben.

Keine Steuerrelevanz		Mit geringer Wahrscheinlichkeit steuerrelevant			Mit hoher Wahrscheinlichkeit steuerrelevant		
<p>Unverbindliche Absichtserklärung</p> <ul style="list-style-type: none"> - Vermeidung einer gemeinsamen wirtschaftlichen Verantwortung und Geschäftsführung - Vermeidung eines Leistungsaustausches zwischen den Beteiligten 	Förderung von Zusammenwirken	Öffentlich-rechtliche Kooperation unter den Voraussetzungen des § 2b UStG	Echte Gesellschafterbeiträge	Gemeinnütziger Verein ohne wirtschaftliche Tätigkeit	Kooperation mit wirtschaftlicher Tätigkeit	Gemeinnütziger Verein mit wirtschaftlicher Tätigkeit	Verein ohne Anerkennung der Gemeinnützigkeit
Gemeinschaftliche Entwicklung eines Konzepts ohne Kostenersatz zugunsten eines Beteiligten	Gewährung echter Zuschüsse an ein Projekt	Gemeinsame Ausbildung von Pfarrern	Zwei Kirchengemeinden betreiben ein Café. Die Inanspruchnahme ist für Nutzende kostenfrei. Kostendeckung erfolgt ausschließlich durch echte Gesellschafterbeiträge	Für eine gemeinsame Beratungsstelle wird ein Verein gegründet, dessen Angebote unentgeltlich sind. Der Verein ist als gemeinnützig anerkannt.	Zwei Kirchengemeinden betreiben ein Café. Die Inanspruchnahmen ist kostenpflichtig und für jeden offen.	Zwei Kirchengemeinden betreiben ein Café in Form eines als gemeinnützig anerkannten Vereins. Die Erlöse sind dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen.	Zwei Kirchengemeinden betreiben ein Café in Form eines als nicht gemeinnützig anerkannten Vereins.