

EVANGELISCHER OBERKIRCHENRAT

70012 STUTTGART, 2017-03-20
POSTFACH 10 13 42
Telefon (0711) 21 49 - 0
Sachbearbeiter/in - Durchwahl
Frau Sandra Neubronner - 459
E-Mail: Sandra.Neubronner@elk-wue.de

AZ 13.071-7 Nr. 71.5-01-16-V15/7.1

An die
Ev. Pfarrämter,
die gewählten Vorsitzenden der
Kirchengemeinderäte und der
Bezirkssynoden,
über die Ev. Dekanatämter,
- Dekaninnen und Dekane sowie
Schuldekaninnen und Schuldekane -
Kirchenbezirksrechnerinnen und -rechner,
landeskirchlichen Dienststellen, Große Kirchenpflegen
Geschäftsstellen der Bezirks- und Kreisdiakoniestellen,
Kreisdiakonieverbände und Diakoniestationen

Steuerpflicht juristischer Personen öffentlichen Rechts

Sehr geehrte Damen und Herren,

Mitte des letzten Jahres informierten wir Sie über die Änderung bzgl. der Besteuerung von juristischen Personen öffentlichen Rechts in der Umsatzsteuer (s. Rundschreiben vom 08.08.2016 AZ 71.5-01-16-V 08/7.1.3). Der Gesetzgeber räumte den betroffenen juristischen Personen des öffentlichen Rechts die Möglichkeit ein, für eine Übergangsfrist bis zum 31.12.2020 das alte Besteuerungsrecht anzuwenden. Dies musste im Rahmen einer Optionserklärung gegenüber den zuständigen Finanzbehörden beantragt werden. Die Landeskirche hat für alle ihr zugeordneten juristischen Personen des öffentlichen Rechts (Kirchengemeinden, Kirchenbezirke, Kirchliche Verbände) die zum 31. Dezember 2016 bestanden haben hiervon Gebrauch gemacht.

Doch auch nach dem alten Besteuerungsrecht können jetzt schon Leistungen juristischer Personen des öffentlichen Rechts der Körperschaft-, der Umsatz- und der Gewerbesteuer unterliegen. Aus gegebenem Anlass möchten wir Sie über die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Steuerpflicht informieren:

Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind nach § 2 Abs. 3 Satz 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (BgA) unternehmerisch und damit wirtschaftlich tätig. Bei diesen Betrieben handelt es sich nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 4 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) um alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben. Die Gewinnerzielungsabsicht und eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich (§ 4 Abs. 1 Satz 2 KStG).

Nachhaltig ist eine Tätigkeit, wenn sie mit der Absicht auf Wiederholung ausgeübt wird. Wirtschaftlich bedeutend ist die Tätigkeit dann, wenn der Jahresumsatz 35.000 € nachhaltig übersteigt. Wird der Jahresumsatz von über 35.000 € nicht erreicht, ist ein BgA nur anzunehmen, wenn hierfür besondere Gründe vorgetragen werden. Besondere Gründe liegen vor, wenn der BgA durch seine Tätigkeit unmittelbar mit anderen Unternehmen in Wettbewerb tritt.

Betriebe, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen (**Hoheitsbetriebe**), gehören nach § 4 Abs. 5 KStG nicht dazu. Hierunter zu verstehen sind Tätigkeiten, die der juristischen Person des öffentlichen Rechts eigentümlich und vorbehalten sind, d. h. die überwiegend der Erfüllung des Auftrags der öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaft dienen. Eine Ausübung öffentlicher Gewalt ist allerdings insoweit ausgeschlossen, als sich die Körperschaft durch ihre Einrichtungen in den allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr einschaltet und eine Tätigkeit ausübt, die sich ihrem Inhalt nach von der Tätigkeit eines privaten gewerblichen Unternehmens nicht wesentlich unterscheidet. Hierzu zählen z. B. Altkleiderverwertung, Basare, Cafés, Kantinenbetriebe, Reiseveranstaltungen, Kirchturbesteigungen, Diakonieläden, Sozialkaufhäuser, Photovoltaikanlagen etc.

Wenn sich also juristische Personen des öffentlichen Rechts privatwirtschaftlich betätigen, unterliegt dieser Bereich grundsätzlich der Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer sowie, sofern die Tatbestandsmerkmale Gewinnerzielungsabsicht und Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr erfüllt sind, auch der Gewerbesteuer.

Soweit im Einzelfall keine einschlägige Steuerbefreiung nach § 4 UStG (z. B. Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von juristischen Personen öffentlichen Rechts durchgeführt gemäß § 4 Nr. 22a UStG oder Leistungen der Träger der Jugendhilfe gemäß § 4 Nr. 25 UStG) in Frage kommt, besteht für die unternehmerische Tätigkeit Umsatzsteuerpflicht.

Der BgA kann aber des Weiteren nach Maßgabe des allgemeinen Gemeinnützigkeitsrechts Steuerfreiheit erlangen, wenn die (gesonderte Betriebs-)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. Weiterhin ist zu beachten, dass ein BgA, der diese Zwecke verfolgt, in der Regel zugleich einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb i. S. d. § 64 AO bildet. Für diesen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb kommt die Steuerfreiheit nach §§ 51 AO wie bei privaten Einrichtungen nur zum Tragen, wenn es sich um einen begünstigten Zweckbetrieb i. S. d. § 65 ff. AO handelt.

Ein **Zweckbetrieb** muss tatsächlich und unmittelbar satzungsmäßige Zwecke der Körperschaft verwirklichen, die ihn betreibt. Weitere Voraussetzung eines Zweckbetriebes ist, dass die Zwecke der Körperschaft nur durch ihn erreicht werden können. Die Körperschaft muss den Zweckbetrieb zur Verwirklichung ihrer satzungsmäßigen Zwecke unbedingt und unmittelbar benötigen. 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 Abs. 2 Nr. 8 UStG).

Mit dieser kurzen Information möchten wir Sie nochmals darauf hinweisen, dass auch schon nach dem alten Besteuerungsrecht, insbesondere auch bei der Umsatzsteuer, wirtschaftliche Tätigkeiten juristischer Personen des öffentlichen Rechts steuerbefangen sein können. Wenn Sie hierzu weitere Fragen haben, können Sie sich gerne an uns wenden.

Gerne möchten wir Sie auch auf das beim Gesangbuchverlag Stuttgart GmbH erschienene Buch „Steuerpflicht der kirchlichen Körperschaften und Einrichtungen“ von Martis/Tulke verweisen. Hier ist die Steuerpflicht juristischer Personen des öffentlichen Rechts ausführlich besprochen.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Martin Kastrup
Oberkirchenrat

Anlage