

## ABC der Tätigkeiten von Kirchengemeinde

### Inhaltsverzeichnis

Altkleider- und Altpapier, Hausrat, Verkauf und Sammlung .....	- 5 -
Anzeigen.....	- 6 -
Auskunftserteilung / Bescheinigungen und Abschriften aus Kirchenbüchern (Archiv- und Personenstandsanfragen gegen Gebühren).....	- 6 -
Basare, Börsen, Flohmärkte .....	- 7 -
Bausteinaktionen bei Bauvorhaben (Verkauf von Bausteinen oder Orgelpfeifen) .....	- 8 -
Beglaubigungen .....	- 8 -
Bildungshäuser, Jugendhäuser, Tagungshäuser .....	- 8 -
Blockheizkraftwerke .....	- 9 -
Bücherei / Mediatheken / Autorenlesungen.....	- 9 -
Cafeteria.....	- 11 -
Devotionalien - Verkauf.....	- 11 -
Dienstleistungen für andere kirchliche jPÖR innerhalb der württembergischen verfassten Kirche -	11
-	
Dienstleistungen für Dritte.....	- 14 -
Druckerzeugnisse, Verkauf (Landkarten, Postkarten, Kalender, Kirchenführer, Gesangbücher, Bibeln usw.) .....	- 14 -
Eine-Welt-Laden/Verkäufe allgemein.....	- 15 -
Erbbaurechte.....	- 16 -
Erwachsenen-/Familienbildung (Veranstaltungen, Kurse), Kursgebühren .....	- 16 -
Exerzitien, Besinnungstage, Einkehrtage, Wallfahrten .....	- 18 -
Fahrdienst zu Gemeindeveranstaltungen, KGR-Wochenenden etc. ....	- 19 -
Fastenessen.....	- 20 -
Ferienbetreuung für Kinder und Jugendliche .....	- 20 -
Feste der Kirchengemeinde.....	- 21 -
Flohmarkt.....	- 22 -
Flurbereinigungs- und Umlegungsverfahren .....	- 22 -
Forstwirtschaft.....	- 22 -
Friedhof .....	- 23 -
Gaststätten.....	- 23 -
Gemeindebus .....	- 23 -
Gemeindeessen/Frühshoppen/Sonntagscafé.....	- 24 -

<b>Getränkeautomat</b> .....	- 24 -
<b>Grundstücksverkäufe</b> .....	- 24 -
<b>Jugendfahrten mit Konfirmanden</b> .....	- 25 -
<b>Kantine / Cafeteria / Kiosk</b> .....	- 26 -
<b>Kegelbahn</b> .....	- 26 -
<b>Kerzen - Verkaufserlöse</b> .....	- 28 -
<b>Kindergärten / Kindertagesstätten / Kinderhorte</b> .....	- 28 -
<b>Kirchenführungen, Turmbesteigungen gegen Entgelt</b> .....	- 29 -
<b>Kirchensteuerzuweisungen</b> .....	- 30 -
<b>Konzerte, musikalische und kulturelle Veranstaltungen gegen Entgelt</b> .....	- 30 -
<b>Kostenersatz (unechte durchlaufende Posten)</b> .....	- 31 -
<b>Kursangebote</b> .....	- 32 -
<b>Land- und Forstwirtschaft</b> .....	- 32 -
<b>Lotterie</b> .....	- 32 -
<b>Mahlzeitendienste</b> .....	- 32 -
<b>Materialausleihe an Dritte</b> .....	- 33 -
<b>Medien, Verkauf von...</b> .....	- 33 -
<b>Miet- und Pachtverhältnisse</b> .....	- 33 -
<b>Personalüberlassung (Personalgestellung)</b> .....	- 33 -
<b>Photovoltaikanlagen, Blockheizkraftwerke; Anlagen zur Erzeugung regenerativer Energien</b> .....	- 35 -
<b>Reiseveranstaltungen</b> .....	- 38 -
<b>Schadenersatz</b> .....	- 41 -
<b>Souvenirverkauf in Gemeindeläden, Kirchenshop, -kiosk</b> .....	- 41 -
<b>Speisen und Getränke</b> .....	- 41 -
<b>Spende</b> .....	- 41 -
<b>Sponsoring</b> .....	- 42 -
<b>Standgebühren (z.B. für Flohmarkt)</b> .....	- 44 -
<b>Tanz-/Disco-Veranstaltungen im Rahmen der kirchlichen Jugendarbeit</b> .....	- 44 -
<b>Tombola, Gewinnspiele, Lotterie (Verkauf von Losen)</b> .....	- 45 -
<b>Verkauf und Verwertung von eigenem Inventar (z.B. Abgabe von gebrauchten PCs, Möbeln, Dienstfahrzeugen, etc.)</b> .....	- 45 -
<b>Vermietung und Verpachtung</b> .....	- 46 -
<b>Vermietung von Inventar und Betriebsvorrichtungen</b> .....	- 55 -
<b>Weihnachtsbaumverkauf und Weihnachtsbaumabholaktion</b> .....	- 55 -

<b>Werbemobile</b> .....	- 56 -
<b>Zinserträge, Dividenden</b> .....	- 57 -
<b>Zuschüsse Kommune etc.</b> .....	- 57 -
<b>ABC der diakonischen Betätigungen</b> .....	- 59 -
<b>Armutorientierte Dienste</b> .....	- 60 -
Diakonie- / Kleiderläden .....	- 60 -
Schuldnerberatung .....	- 60 -
Tafeln / Suppenküchen .....	- 60 -
<b>Behindertenhilfe, Psychiatrie</b> .....	- 61 -
Ambulant betreutes Wohnen .....	- 61 -
Behindertenhilfe .....	- 62 -
Informations-, Beratungs- und Beschwerdestelle .....	- 62 -
Sozialpsychiatrischer Dienst .....	- 62 -
Tagesstätte für psychisch erkrankte Menschen .....	- 62 -
<b>Diakonischer Grunddienst</b> .....	- 62 -
Kurvermittlung/-nachsorge .....	- 62 -
Sozial-, Lebens- und Kurberatung .....	- 62 -
<b>EFL-Beratung, Schwangerenberatung, und Erziehungsberatung</b> .....	- 63 -
Ehe-, Familien- und Lebensberatung .....	- 63 -
Schwangeren- und Schwangerenkonfliktberatung .....	- 63 -
Psychologische Beratung – Erziehungsberatung .....	- 63 -
<b>Frauenunterstützungssysteme</b> .....	- 63 -
Beratung von Opfern von Menschenhandel .....	- 63 -
Frauen- und Kinderschutzhäuser .....	- 63 -
Kontaktmobil Prostitution .....	- 64 -
Mitternachtsmission .....	- 64 -
Opferberatung .....	- 64 -
Prävention gegen häusliche Gewalt .....	- 64 -
<b>Gesundheit, Alter, Pflege</b> .....	- 64 -
Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime .....	- 64 -
Hausnotruf .....	- 65 -
Mahlzeitendienste (Essen auf Rädern) .....	- 65 -
Nachbarschaftshilfe .....	- 65 -
Offene Altenarbeit (hauptamtliche Angebote für alte Menschen) .....	- 66 -

<b>Kinder, Jugend, Familie</b> .....	- 66 -
Ambulante erzieherische Hilfen .....	- 67 -
Fachbereich Pflegefamilien .....	- 67 -
Familienzentren.....	- 67 -
Ganztagesbetreuung an Schulen.....	- 67 -
Jugendhilfe incl. Mobile Jugendarbeit.....	- 67 -
Kindergärten, Kindertagesstätten, Hort.....	- 67 -
Kindergartenfachberatung .....	- 68 -
Mehrgenerationenhäuser .....	- 68 -
Schulsozialarbeit.....	- 68 -
Tageselternvermittlung/Qualifizierung von Tageseltern .....	- 68 -
<b>Migrationsdienste</b> .....	- 68 -
Dolmetscherpool .....	- 69 -
Flüchtlingsarbeit .....	- 69 -
Integrationskurse .....	- 69 -
Rückkehrberatung .....	- 69 -
<b>Suchthilfe</b> .....	- 69 -
Ambulante Therapie und Nachsorgetherapie.....	- 69 -
Schulung Spielhallenpersonal.....	- 69 -
Seminare MPU/Raucherentwöhnungen durch PSB .....	- 70 -
Suchtberatung PSB (auch im Vollzug) .....	- 70 -
Vorträge/Präventionsveranstaltungen durch PSB .....	- 70 -

## Altkleider- und Altpapier, Hausrat, Verkauf und Sammlung

Der Verkauf / die Verwertung von Kleidung und Hausrat erfolgt grundsätzlich auf privatrechtlicher Grundlage und die Einnahmen sind somit steuerbar. Aus sozialpolitischen Gründen erfolgt jedoch eine Steuerbefreiung in diesem Bereich, welche in § 4 Nr. 18 UStG geregelt ist. Diese umfasst künftig eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen insbesondere an wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen zur Überwindung der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit.

Sofern über die Hilfsbedürftigkeit der Empfänger Nachweise geführt werden, sind die Einnahmen steuerfrei. Bei Personen über 75 Jahren nimmt die Finanzverwaltung eine Hilfsbedürftigkeit ohne weitere Nachprüfung an. In allen anderen Fällen ist ein entsprechender Nachweis zu führen (Ausweis bzw. Behördenbestätigung in Kopie) bzw. eine Freistellung von der Nachweispflicht beim Finanzamt zu beantragen. Aufgrund der Neuregelung der Vorschrift ist derzeit noch nicht abschließend geklärt, ob ein Nachweis der Bedürftigkeit der hilfsbedürftigen Personen gegenüber der Finanzverwaltung erbracht werden muss (vgl. § 53 Abs. 2 S. 8 AO). Für die Anwendung der bisherigen Regelung war dies notwendig. Aus Vorsichtsgründen sollte daher ein Bedürftigkeitsnachweis weiterhin geführt werden bzw. eine entsprechende Befreiung von der Nachweispflicht bei der Finanzverwaltung beantragt werden (vgl. AEAO zu § 53 AO, Nr. 5 ff.). Die Erläuterungen zu „Mahlzeitendienste“ gelten entsprechend.

Die bisher erforderliche Mitgliedschaft in einem anerkannten Verband der Freien Wohlfahrtspflege – z. B. Diakonie oder Caritas – ist ab dem 01. Januar 2020 nicht mehr notwendig. Hingegen dürfen Gewinne, die trotzdem anfallen nicht verteilt werden, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden.

Wenn mind. 2/3 der Leistungen der Einrichtungen hilfsbedürftigen Personen im Sinne des § 53 AO zugutekommen (s. oben), kann ein Zweckbetrieb vorliegen. Somit unterliegen dann auch die Leistungen an nicht hilfsbedürftige Personen nur dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 7 % (§ 12 Nr. 8a UStG). Liegt kein Zweckbetrieb vor, da die 2/3-Grenze nicht erreicht wird, unterliegen die Leistungen an nicht hilfsbedürftige Personen dem Steuersatz mit 19 %.

Altmaterialsammlungen der Kirchengemeinde (Altkleider, Altpapier), die nicht unmittelbar für gemeinnützige Zwecke verwendet werden, sondern verkauft werden, stellen einen so-

nannten „Mittelbeschaffungsbetrieb“ dar. Diese Art der Verwertung ist eine steuerbare und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit. Die Verwertung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer.

Bei Abgabe von metallischem Schrott (Anlage 3 des UStG) an einen Schrotthändler ist dieser Schuldner der Umsatzsteuer, somit ist der Umsatz bereits versteuert (Nettogutschrift).

## **Anzeigen**

Der Verkauf von Anzeigen (z.B. in Pfarrbriefen, auf Plakaten, in Schaukästen oder auch aus der Bereitstellung von Werbeflächen an Gebäuden der Kirchengemeinde) erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer. Hierunter fallen z.B. auch Einnahmen aus der Bereitstellung von Werbeflächen an Gebäuden der Kirchengemeinde (auch an Gerüsten bei Renovierungsarbeiten).

Eine Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 UStG kommt nicht in Betracht (Abschnitt 4.12.6 Abs. 1 S. 2, Abs. 2 Nr. 6, 7 UStAE).

### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde druckt in ihrem Gemeinde-/Pfarrbrief eine einseitige Anzeige des örtlichen Getränkehandels ab. Für die einmalige Anzeige zahlt der Getränkehandel 196,00 €.*

*Die Einnahme aus der Schaltung der Anzeige im Gemeinde-/Pfarrbrief ist mit 19 % Umsatzsteuer zu versteuern, da die Schaltung der Anzeige auf privatrechtlicher Grundlage beruht.*

Bei schlichtem Dankhinweis s. auch Erläuterungen zu Sponsoring

## **Auskunftserteilung / Bescheinigungen und Abschriften aus Kirchenbüchern (Archiv- und Personenstandsanfragen gegen Gebühren)**

Die entgeltliche Nutzung der kirchlichen Archive im Rahmen von kirchenhoheitlichen Auskünften (z. B. Taufbescheinigungen, Kirchenmitgliedschaften etc.), stellen eine kirchenhoheitliche Tätigkeit dar, die nicht steuerbar ist (§ 2b Abs. 1 UStG). Die Auskünfte / Bescheinigungen und Abschriften werden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (Archivbenutzungs- und Gebührenverordnung) erbracht; eine Wettbewerbssituation ist ausgeschlossen.

Auch die Nutzung der Archive für private Zwecke (z. B. Ahnenforschung wissenschaftliche Arbeiten etc.) erfolgt auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (Archivbenutzungs- und Gebührenverordnung) und ist ebenfalls nicht steuerbar.

Sofern die Nutzung der Archive für private Zwecke auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt, ist diese steuerbar, kann aber gemäß § 4 Nr. 20a UStG ggf. steuerbefreit sein.

### **Basare, Börsen, Flohmärkte**

Der Verkauf von gesammelten und gebastelten Gegenständen im Rahmen eines von der Kirchengemeinde organisierten „(Weihnachts-)Basars“ oder „Flohmarktes“ stellt unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen eine wirtschaftliche und damit steuerpflichtige Tätigkeit dar. Der Verkauf erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage. Die Einnahmen aus der Tätigkeit unterliegen der Umsatzsteuer. Für den Verkauf von Landkarten, Bücher usw. ist der ermäßigte Steuersatz von 7 % anzuwenden. Regelmäßig stattfindende Basare und Flohmärkte werden überdies als nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeiten angesehen (BFH v. 11.02.09 in BStBl. II 2009, S. 516; BFH vom 09.09.93 in BStBl. II 1994, S. 57).

Hinweis: Für die schenkweise Überlassung von Gegenständen, um diese beispielsweise auf einem Basar zu verkaufen, dürfen keine Zuwendungsbestätigungen nach § 10b EStG ausgestellt werden.

#### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde veranstaltet einen Weihnachtsbasar. Den Ausstellern werden jeweils räumlich abgrenzbare Flächen zugewiesen (z. B. bestimmte Standflächen oder einzelne Tische etc.). Jeder Aussteller hat eine Standgebühr von 10,00 € zu entrichten. Daneben verkauft die Kirchengemeinde Kuchen und Getränke. Die Einnahmen aus dem Verkauf von Kuchen und Getränken werden an die Organisation „Brot für die Welt“ gespendet.*

*Die Einnahmen aus den verschiedenen Tätigkeiten betragen wie folgt:*

<i>Standgebühren:</i>	<i>150,00 €</i>
<i>Verkauf von Kuchen und Getränken:</i>	<i>300,00 €</i>

*Die Standgebühren sind gem. § 4 Nr. 12 UStG steuerbefreit, da eine räumlich abgrenzbare Fläche überlassen wird und andere von der Nutzung ausgeschlossen werden können. Die*

übrigen Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Vergabe der Stände und der Verkauf von Kuchen und Getränken auf privatrechtlicher Grundlage erfolgen. Es ist für die Bewertung der Steuerpflicht unerheblich, wofür die Einnahmen verwendet werden. Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.

*Hinweis: Sollten keine räumlich abgrenzbaren Flächen überlassen werden, würde im Ergebnis keine Grundstücksvermietung vorliegen und die Standgelder unterliegen der Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.*

### **Bausteinaktionen bei Bauvorhaben (Verkauf von Bausteinen oder Orgelpfeifen)**

Soweit die gebrauchten Steine und Orgelpfeifen verkauft werden, erfolgt dies auf privatrechtlicher Grundlage. Die Einnahmen unterliegen damit der Umsatzsteuer.

Werden lediglich Spenden gesammelt und die Pfeifen/Steine werden als „Dankeschön“ dazu gegeben, kann ein nicht steuerbarer Umsatz angenommen werden, sofern weder Höhe der Spende bzw. der Preis der Pfeife/des Steins festgelegt ist und die „Gegenleistung“ von untergeordnetem (materiellen) Wert ist.

### **Beglaubigungen**

Siegelberechtigte kirchliche Amtsträger, Körperschaften, Stiftungen und Behörden sind befugt, Abschriften von Dokumenten, die sie selbst ausgestellt haben (Eigenurkunden), amtlich zu beglaubigen. Darüber hinaus dürfen sie Dokumente, die sie nicht selbst ausgestellt haben (Fremdurkunden), rechtmäßig nur im Rahmen ihrer sachlichen Zuständigkeit amtlich beglaubigen. Ansonsten sind für solche Beglaubigungen die ausstellende Behörde, die amtlichen Stellen der staatlichen oder kommunalen Verwaltungen oder ein Notar zuständig.

Die Beglaubigung von Urkunden aufgrund einer Gebührenordnung erfolgt nach § 2b Abs. 1 UStG in Ausübung öffentlicher Gewalt und ist nicht umsatzsteuerbar.

### **Bildungshäuser, Jugendhäuser, Tagungshäuser**

Einnahmen aus Verpflegungs- und Übernachtungsleistungen sind grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Die Übernachtung unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 7 %, die Verpflegung grundsätzlich dem regulären Steuersatz von 19 %.



Unter den Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG können die Leistungen für Verpflegung in Abstimmung mit der Finanzverwaltung ggf. auch dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.

Schullandheime und Jugendherbergen sind umsatzsteuerfrei gemäß § 4 Nr. 23, 24, 25 UStG (vgl. S. 2 in Nr. 24 und S. 2 Buchstabe a) in Nr. 25). Dies gilt auch für entsprechend geführte, insbesondere auf die Bedürfnisse von Kindern und Jugendlichen ausgerichtete kirchliche Jugendhäuser (anerkannte Träger der freien Jugendhilfe) einschließlich der Beköstigung der Kinder, Jugendlichen, deren Sorgeberechtigten und anderen Aufsichts-/Begleitpersonen als übliche und notwendige Nebenleistung des Zweckbetriebs (Abschn. 4.24.1. Abs. 3 S. 1 Nr.1 S. 1 Buchst. c) UStAE).

Eine Steuersatzermäßigung kann gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG in Betracht kommen (§ 68 Nr. 1b AO).

Die Beherbergung und Beköstigung von alleinreisenden Erwachsenen (ab Vollendung des 27. Lebensjahres, § 4 Nr. 23 S. 2 UStG) stellen dagegen einen (steuerpflichtigen) BgA dar. Die Steuerbegünstigung als Zweckbetrieb im Hinblick auf Leistungen an den begünstigten Personenkreis (Kinder, Jugendliche, deren Sorgeberechtigungen, Aufsichts-/Begleitpersonen) bleibt davon unberührt, aufgrund der ohne weiteres differenzierbaren Verbuchungsmöglichkeit der verschiedenen damit einhergehenden Leistungen im Rahmen des betrieblichen Rechnungswesens.

Siehe auch Erläuterungen zu „Erwachsenen-/Familienbildung (Veranstaltungen, Kurse), Kursgebühren“.

### **Blockheizkraftwerke**

s. Photovoltaikanlagen

### **Bücherei / Mediatheken / Autorenlesungen**

Für die steuerliche Behandlung der Umsätze der Bücherei einer Kirchengemeinde kommt es darauf an, wie das Ausleihverhältnis genau ausgestaltet ist:

- a) Leih die Bücherei Medien auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Satzung gegen Gebühr aus, kommt die Nicht-Steuerbarkeit der Umsätze gem. § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG in Betracht. Denn gem. § 4 Nr. 20 Buchstabe a UStG sind u. a. Umsätze der

Büchereien des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände von der Umsatzsteuer befreit.

Büchereien anderer Rechtsträger können diese Steuerbefreiung ebenfalls in Anspruch nehmen, sofern die zuständige Landesbehörde dem Rechtsträger eine Bescheinigung gem. § 4 Nr. 20 Buchstabe a UStG ausstellt, dass die Bücherei die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllt wie die Büchereien des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände.

Durch eine entsprechende Bescheinigung wären in diesem Fall die Umsätze der Kirchengemeinde nicht steuerbar. Eine Wettbewerbsverzerrung ist dann nicht gegeben, da vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen nach § 4 Nr. 20 Buchstabe a UStG steuerfrei sind.

Verfügt die Kirchengemeinde nicht über eine entsprechende Bescheinigung, sind die Umsätze steuerbar und steuerpflichtig.

- b) Leih die Bücherei hingegen Medien auf privatrechtlicher Grundlage gegen ein Entgelt aus, handelt es sich hierbei um grundsätzlich steuerbare Umsätze. Die Kirchengemeinde kann die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 20 Buchstabe a UStG in Anspruch nehmen, sofern die zuständige Landesbehörde der Kirchengemeinde eine Bescheinigung ausstellt, dass die Bücherei die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllt wie die Büchereien des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände. Liegt eine entsprechende Bescheinigung nicht vor, sind die Umsätze steuerpflichtig.
- c) Die Veräußerung von nicht mehr für den Verleih vorgesehenen Büchern und Medien durch kirchliche Büchereien sind unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 20a bzw. § 4 Nr. 28 UStG steuerfrei. Demgegenüber sind Einnahmen aus dem Verkauf neuer oder anderer Medien (z. B. auch aus Bücherspenden) generell umsatzsteuerpflichtig.
- d) Von den Umsätzen der Büchereien sind die Umsätze der kirchlichen Bücherstuben/kirchlichen Buchhandlungen abzugrenzen. Die Umsätze der Bücherstuben sind grundsätzlich steuerbar und steuerpflichtig.

Lesungen und vergleichbare Veranstaltungen mit Autoren sind umsatzsteuerbar und -pflichtig.

*Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde betreibt eine christliche Bücherstube. Die Einnahmen im Januar betragen:*

*Verkauf von Printmedien und Zeitschriften: 1.000,00 €  
Andere Medien (z. B. CDs): 130,00 €  
Devotionalien: 100,00 €  
(z. B. Schlüsselanhänger, Lesezeichen)*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da der Verkauf der Medien auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt. Der Verkauf der Printmedien und Zeitschriften wird mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % besteuert. Die Einnahmen aus dem Verkauf aller weiteren Medien sowie den sonstigen Einnahmen werden mit 19 % versteuert.*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 7 %: 934,58 € (netto) \* 7 % Umsatzsteuer (65,42 €) =  
1.000,00 €*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %: 193,28 € (netto) \* 19 % Umsatzsteuer (36,72 €) =  
230,00 €*

### **Cafeteria**

siehe Erläuterungen zu Kantine / Cafeteria / Kiosk

### **Devotionalien - Verkauf**

Der Verkauf von Devotionalien (z.B. Ketten mit Kreuzanhänger) stellt, unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen, eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit dar. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage, und damit unterliegen die Einnahmen ab dem ersten Euro der Umsatzsteuer.

### **Dienstleistungen für andere kirchliche jPöR innerhalb der württembergischen verfassten Kirche**

Aus Effizienzgründen und zur Sicherstellung einheitlicher Standards gehen kirchliche jPöR Kooperationen mit anderen jPöR ein. Dabei werden in der Regel maximal gegen Kostenerstattung hoheitliche Aufgaben der jeweils anderen jPöR übernommen. Diese Zusammenar-

beit kann nach § 2b UStG nicht steuerbar sein, wenn die Leistung in Ausübung öffentlicher Gewalt erbracht wird und keine größeren Wettbewerbsverzerrungen vorliegen.

Tätigwerden im Rahmen öffentlicher Gewalt setzt voraus, dass die Tätigkeit auf einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung beruht. Öffentlich-rechtliche Sonderregelungen gemäß § 2b Abs. 1 UStG können sich auch aus kirchenrechtlicher Rechtsetzung ergeben. Dazu gehören z. B. Kirchengesetze, kirchliche ö-r. Satzungen sowie kirchliche ö-r. Vereinbarungen / Verträge.

Hinzukommen muss, dass keine größere Wettbewerbsverzerrung vorliegt.

§ 2b Abs. 3 UStG enthält für Formen der Zusammenarbeit und Beistandsleistungen zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) die Vermutungen, wann keine größeren Wettbewerbsverzerrungen vorliegen.

Dies gilt gemäß § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG für Leistungen, die jPöR vorbehalten sind. Dies sind Leistungen, die im Zeitpunkt der Leistungserbringung aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von einer jPöR erbracht werden dürfen. Erfasst werden davon auch Leistungen, die eine juristische Person aufgrund gesetzlicher Regelung ausschließlich bei einer anderen jPöR nachfragen darf (vgl. Ziffer 41 BMF-Schreiben vom 16.12.2016). Das BMF-Schreiben stellt in Ziffer 42 klar, dass die besondere Rechtsetzung der Kirchen als gesetzliche Bestimmung im Sinne des § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG anzusehen ist. Die besondere Rechtsetzung der Kirchen ist hier aber enger zu verstehen als die kirchenrechtliche Rechtsetzung im Sinne von § 2b Abs. 1 UStG. Während für die kirchenrechtliche Rechtsetzung nach § 2b Abs. 1 UStG auch ö-r. Satzungen und ö-r. Vereinbarungen als Grundlage ausreichen, verlangt § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG ein auf der Ebene der Landeskirche ergangenes Kirchengesetz.

Sofern Tätigkeiten im unmittelbaren Zusammenhang mit der Erfüllung kirchenhoheitlicher Aufgaben stehen und deshalb als Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt anzusehen sind, bedarf es kirchen-gesetzlicher Regelungen, die dies klarstellen und gleichzeitig z. B. über einen Anschluss- und Benutzungszwang sicherstellen, dass es keine größeren Wettbewerbsverzerrungen geben kann.

Durch das Kirchliches Gesetz über die Verwaltung in der Landeskirche (Kirchliches Verwaltungsgesetz – KVwG) vom 18. Oktober 2019 wurden diese rechtlichen Bestimmungen von der evangelischen Landeskirche in Württemberg für Verwaltungsleistungen geschaffen (veröffentlicht im Amtsblatt der ev. Landeskirche in Württemberg Bd. 68 Nr. 24 Seite 719 ff.).

## **Buchführungstätigkeiten**

Die Durchführung von Buchführungstätigkeiten wird oft an zentralen Stellen für mehrere kirchliche jPöR erbracht (z. B. Zentralrendanturen, Rentämter, Gemeindeverbände, Zweckverbände, Kirchenkreisverwaltungen). Die gemeinsame Durchführung dient u. a. der Beachtung kirchlicher Spezifika, der einheitlichen kirchlichen Aufgabenerfüllung und der Wahrnehmung der Dienst- und Fachaufsicht.

Durch das KVwG vom 18. Oktober 2019 ist sichergestellt, dass es sich um Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt handelt und größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sind.

## **Personalverwaltung**

Die Personalverwaltung beinhaltet die administrativen und routinemäßigen Aufgaben des Personalwesens wie z. B. die Personalbeschaffung, der Personaleinsatz und die Personalbetreuung. Tätigkeiten im Rahmen der Personalverwaltung, die für andere kirchliche jPöR erbracht werden, sind aufgrund des KVwG nach Maßgabe des § 2b Abs. 3 UStG nicht steuerbar.

*Beispiel:*

*Die (kostenpflichtige) Tätigkeit der ZGAST findet nicht im Wettbewerb statt, da die Kirchengemeinden durch das KVwG verpflichtet sind, die Leistung dieser Stellen in Anspruch zu nehmen (Anschluss- und Benutzungszwang einheitlich für den Bereich einer Körperschaft).*

## **Verwaltungsdienstleistungen**

Verwaltungstätigkeiten werden häufig von zentralen Stellen für mehrere kirchliche jPöR erbracht (z.B. von Verwaltungsstellen, Zweckverbänden). Beispiele für solche Verwaltungstätigkeiten sind die Finanzverwaltung, Personalverwaltung, Unterstützung der Verwaltung der Kindertagesstätten sowie Beratungstätigkeiten auch für Gremien.

Die gemeinsame Durchführung dient u. a. der Beachtung kirchlicher Spezifika, der einheitlichen kirchlichen Aufgabenerfüllung und der Wahrnehmung der Dienst- und Fachaufsicht. Aufgrund des VVwG sind gem. § 2b Abs. 3 UStG diese Tätigkeiten nicht steuerbar, da es

sich um Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt handelt und größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sind.

**Hinweis:** Davon abzugrenzen sind Leistungen rein pastoraler / kirchen-hoheitlicher Natur (z. B. Anmeldung von Taufe, Eheschließung, Konfirmation, Messanmeldung, Anfragen bei Beerdigungen, Kirchenbuchauszüge, Kirchensteuerelefon etc.). Es handelt es sich um rein hoheitliche Tätigkeiten, die nach Maßgabe des § 2b Abs. 1 UStG in Verbindung mit der jeweils geltenden öffentlich-rechtlichen Sonderregelung (z. B. Codex iuris canonici) nicht steuerbar sind.

### **Dienstleistungen für Dritte**

Werden vorgenannte Dienstleistungen für fremde Dritte erbracht sind diese stets steuerbar und steuerpflichtig (19 %).

### **Druckerzeugnisse, Verkauf (Landkarten, Postkarten, Kalender, Kirchenführer, Gesangbücher, Bibeln usw.)**

Der Verkauf von Druckerzeugnissen erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer. Für Landkarten, Bücher usw. beträgt der Steuersatz 7 %. Andere Druckerzeugnisse, wie z.B. Postkarten, Kalender, Ansichtskarten unterliegen dem Steuersatz von 19%.

#### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde bietet in ihrem Gemeindehaus Kirchenführer für die Region und Kinderbibeln an. Hieraus erzielt sie Einnahmen i. H. v. 350,00 €. Darüber hinaus erzielt sie aus dem Verkauf von Postkarten Einnahmen i. H. v. 50,00 €.*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da der Verkauf eine wirtschaftliche Tätigkeit darstellt, die auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt. Die Einnahmen werden für die Kirchenführer und Bibeln mit 7 % versteuert, für die Postkarten mit 19 %.*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 7 %:      327,10 € (netto) \* 7 % Umsatzsteuer (22,90 €) =  
350,00 €*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %:      42,02 € (netto) \* 19 % Umsatzsteuer (7,98 €) =  
50,00 €*

## Eine-Welt-Laden/Verkäufe allgemein

Das Betreiben eines Eine-Welt-Ladens stellt, unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit dar. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer. Je nach verkauftem Produkt kann der ermäßigte Steuersatz anfallen (insbesondere bei Lebensmitteln oder Bücher).

### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde betreibt einen Eine-Welt-Laden. 20 % des Gewinns wird an Brot für die Welt gespendet. Die Einnahmen aus dem Eine-Welt-Laden betragen im Dezember:*

<i>Bücher und Zeitschriften:</i>	<i>270,00 €</i>
<i>Lebensmittel:</i>	<i>150,00 €</i>
<i>Sonstige Artikel (z. B. Kleidung, Taschen):</i>	<i>360,00 €</i>

*Es ist für die Bewertung der Steuerpflicht unerheblich, wofür die Einnahmen verwendet werden. Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da der Verkauf der Ware auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt. Der Verkauf der Bücher und Zeitschriften sowie der Lebensmittel wird mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % besteuert. Die Einnahmen aus sonstigen Artikeln werden mit 19 % versteuert.*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 7 %: 392,52 € (netto) \* 7 % Umsatzsteuer (27,48 €) =  
420,00 €*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %: 302,52 € (netto) \* 19 % Umsatzsteuer (57,48 €) =  
360,00 €*

Zu den Einnahmen aus den Verkäufen zählen auch Einnahmen aus Provisionen (z. B. bei Buchverkäufen). Bemessungsgrundlage ist das Entgelt – dazu gehört neben den vereinbarten Provisionen auch der Ersatz von Auslagen, die der Unternehmer für Rechnung des Auftraggebers im eigenen Namen ausgegeben hat. Das gilt auch für pauschalen Auslagenersatz.

Einnahmen aus (allgemeinen) Verkäufen sind steuerbar und steuerpflichtig. So stellt auch der Verkauf von Bekleidung (z.B. T-Shirts mit Logo) für ein einheitliches Erscheinungsbild bei gemeinsamen Auftritten (häufig als Eigenanteil bezeichnet) auf eigene Rechnung der Kir-

chengemeinde eine steuerbare Tätigkeit dar. Der Verkauf erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt damit der Umsatzsteuer.

## **Erbbaurechte**

Tätigkeiten im Bereich der Vermögensverwaltung unterliegen ab 2023 der Umsatzbesteuerung. Die Bestellung des Erbbaurechts ist eine sonstige Leistung und stellt einen steuerbaren Umsatz dar, der jedoch nach § 4 Nr. 9 a UStG steuerfrei ist. Die vereinnahmten Zinsen sind ebenfalls steuerbar, jedoch nach § 4 Nr. 12 c) UStG steuerbefreit.

Wird das Erbbaurecht an einen Unternehmer vergeben, sind die Einnahmen ebenfalls steuerfrei. Die Kirchengemeinde kann sie aber unter den Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 und 2 in Verbindung mit § 4 Nr. 9 a UStG als steuerpflichtig behandeln (optieren), wenn der Unternehmer das Grundstück für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet; die Option zur Umsatzsteuer ist gem. § 9 Abs. 3 UStG im notariell zu beurkundenden Vertrag zu erklären. Die Pachteinnahmen werden in diesem Fall mit 19 % versteuert.

## **Erwachsenen-/Familienbildung (Veranstaltungen, Kurse), Kursgebühren**

Werden die Gebühren für kirchliche Veranstaltungen und Kurse, die eine Kirchengemeinde in eigenem Namen und auf eigene Rechnung durchführt, auf öffentlich-rechtlicher Grundlage mit entsprechender Finanzierungsform (z.B. Satzung) erbracht, ist die Kirchengemeinde insoweit nicht Unternehmer. Zu einer Wettbewerbsverzerrung kann es nicht kommen, da vergleichbare auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen gem. § 4 Nr. 22a UStG von der Umsatzsteuer befreit sind. Die Einnahmen wären dann nicht steuerbar.

Erfolgt die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage, sind die Einnahmen grundsätzlich steuerbar. Soweit die Voraussetzungen des § 4 Nr. 22a UStG (nur kostendeckend, beherrschender oder wissenschaftlicher Art) erfüllt sind, sind diese Einnahmen steuerfrei.

Sonstige Kurse (mit weltlichen Inhalten) auf privatrechtlicher Basis sind steuerbar, können aber auch unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 22a UStG steuerfrei sein.

Einnahmen aus Verpflegungs- und Übernachtungsleistungen unterliegen grundsätzlich der Umsatzbesteuerung. Die Übernachtung unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Die Verpflegung unterliegt dem regulären Steuersatz von 19 %.



Ggf. sind Teilnehmergebühren, o.ä. aufzuteilen.

*Beispiel 1 – Seminar allgemein mit Übernachtung und Verpflegung:*

*Die Kirchengemeinde bietet einen Wochenendkurs „Einführung in die Spiritualität“ an. Der Kurs wird in der eigenen Fortbildungseinrichtung angeboten. Die Kursgebühr beträgt 160,00 €. Für die Übernachtung und Verpflegung zahlen die Teilnehmer 180,00 € (90,00 € Übernachtung zzgl. 90,00 € Verpflegung).*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Kursteilnahme und Übernachtung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Einnahmen aus der Kursgebühr sind steuerfrei, wenn sie überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden (§ 4 Nr. 22 Buchstabe a) UStG). Die Übernachtung und Verpflegung sind aufzuteilen. Die Übernachtung unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Die Verpflegung unterliegt grundsätzlich dem regulären Steuersatz von 19 %. Die Umsatzsteuer ist aus den Entgelten wie folgt herauszurechnen:*

<i>Bemessungsgrundlage Umsätze steuerfrei:</i>	<i>160,00 €</i>
<i>Bemessungsgrundlage Umsätze 7 %:</i>	
<i>84,11 € (netto) * 7 % Umsatzsteuer (5,89 €) =</i>	<i>90,00 €</i>
<i>Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %:</i>	
<i>75,63 € (netto) * 19 % Umsatzsteuer (14,37 €) =</i>	<i>90,00 €</i>

*Beispiel 2 – Seminar allgemein ohne Übernachtung und Verpflegung:*

*Die Kirchengemeinde bietet einen Kurs „Einführung in die Spiritualität“ an. Dieser findet acht Wochen lang einmal pro Woche im Gemeindehaus statt. Die Einnahmen aus der Kursgebühr betragen 360,00 €. Eine Verpflegung der Teilnehmer findet nicht statt.*

*Die Einnahmen unterliegen grundsätzlich der Umsatzsteuer, da der Kurs „Einführung in die Spiritualität“ auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Einnahmen sind jedoch steuerfrei, wenn sie überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden (§ 4 Nr. 22 Buchstabe a) UStG).*

*Es muss keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt werden. Die steuerfreien Umsätze (hier: 360,00 €) sind in der Umsatzsteuererklärung anzugeben.*

## **Exerzitien, Besinnungstage, Einkehrtage, Wallfahrten**

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

Besinnungs- und Einkehrtage, Exerzitien, religiöse und pastorale Seminare, Schulungen, wie auch kirchenspezifische Veranstaltungen von kirchlichen Fortbildungs- und Tagungsstätten sind gemäß § 2b Abs. 1 UStG nicht steuerbar, sofern die Abrechnung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erfolgt. Dies gilt auch für Entgelt(anteile) für die Abgabe von geringfügigen Verpflegungsleistungen (wie z. B. die Bewirtung mit kalten Gerichten wie Sandwiches und belegten Brötchen, Kaffee und Kuchen), welche bei zeitlich eng bemessenen Tagesveranstaltungen zur Gewährleistung der Kontinuität und eines ordnungsgemäßen Tagungsablaufs unerlässlich erscheinen. Entgeltanteile, die auf darüberhinausgehende Verpflegungsleistungen (z. B. für Frühstück, Mittag- und/oder Abendessen) sowie Beherbergungsleistungen entfallen, sind in Höhe der dafür entstandenen Kosten im Verhältnis zu den Gesamtkosten der Veranstaltung zu schätzen.

Bei Exerzitien, Besinnungstagen u. ä. sollen Menschen mit dem Evangelium in Berührung gebracht sowie bei der Suche nach Sinn und Orientierung durch innere Einkehr und Gebet begleitet werden. Die Seelsorge / Verkündigung steht dabei im Vordergrund. Der rein kirchliche / liturgische Charakter ist entscheidend und muss auch aus dem Programm ersichtlich sein (z. B. durch ständige Begleitung einer Pfarrerin / eines Pfarrers bzw. einer Seelsorgerin / eines Seelsorgers, liturgisch ausgerichtetes Konzept).

Es wird empfohlen von einer Kombination mit touristischen Elementen (hierunter fällt auch z.B. persönliche Allgemeinbildung) abzusehen. Im Einzelfall kann eine unwesentliche Ergänzung des Programms (weniger als 10 % sowohl im zeitlichen als auch im finanziellen Sinne) unschädlich sein, die Finanzverwaltung legt diesbezüglich jedoch strenge Maßstäbe an (FSen Berlin 29.12.1992 III C 11 – S 0170 – 4/91).

a) öffentlich-rechtliche Grundlage (z. B. öffentlich-rechtliche Gebührensatzung)

Bei den genannten Angeboten handelt es sich um eine originär kirchenhoheitliche Aufgabe, die nicht steuerbar ist, sofern sie auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z. B. öffentlich-

rechtliche Gebührensatzung) erbracht wird und die Voraussetzungen des § 4 Nr. 22 a) UStG erfüllt sind. Es würde insoweit keine Wettbewerbsverzerrung vorliegen (§ 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG).

*Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde bietet ein Wochenende der Einkehr an. Der Kurs wird in der eigenen Fortbildungseinrichtung angeboten. Die durch öffentlich-rechtliche Satzung festgelegte Kursgebühr beträgt 160,00 €. Für die Übernachtung und Verpflegung zahlen die Teilnehmer 180,00 € (90,00 € Übernachtung zzgl. 90,00 € Verpflegung).*

*Die Einnahmen aus der Kursgebühr sind nicht steuerbar, da das Kursangebot auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbracht wird und vergleichbare auf privat-rechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen nach § 4 Nr. 22 Buchstabe a) UStG steuerfrei wären. Übernachtung und Verpflegung sind aufzuteilen. Die Übernachtung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Die Verpflegung unterliegt grundsätzlich dem regulären Steuersatz von 19 %.*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 7 %:      84,11 € (netto) \* 7 % USt (5,89 €) = 90,00 €  
(brutto)*

*Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %:      75,63 € (netto) \* 7 % USt (14,37 €) = 90,00 €  
(brutto)*

b) privatrechtliche Vereinbarung (= Gebührensatzung nicht vorhanden)

Sofern Verträge auf privatrechtlicher Grundlage geschlossen werden und/oder ein privatrechtliches Entgelt verlangt wird, handelt es sich um eine grundsätzlich steuerbare Tätigkeit.

Siehe hierzu: - BFH v. 03.03.2011 - V R 23/10, BStBl 2012 II S. 74. Unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 22 a) UStG sind die Umsätze steuerfrei.

### **Fahrdienst zu Gemeindeveranstaltungen, KGR-Wochenenden etc.**

s. Erläuterungen zu „Gemeindebus“

## Fastenessen

In vielen Gemeinden ist es eine gute Tradition, während der Fastenzeit zu einem Fastenessen einzuladen und den Erlös z.B. an Misereor oder „Brot für die Welt“ zu spenden. Zum Ziel hat ein solches Fastenessen in der Regel das Informieren über die Situation und Projekte in der Dritten Welt bzw. um für eben diese Projekte Spenden zu sammeln. Der Verkaufserlös des in der Regel landestypischen Gerichts, das gemeinsam im Gemeindehaus eingenommen wird, kommt den ärmeren Menschen in diesen Regionen zugute.

Unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen stellt der Verkauf von Speisen und Getränken eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerbare und steuerpflichtige Tätigkeit dar. Der Verkauf erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer.

Hinweis: Das Sammeln reiner – nicht im Zusammenhang mit der Ausreichung von Speisen und Getränken in Zusammenhang stehender – Spenden für die vorgestellten Projekte ist unabhängig vom eigentlichen Erlös des Fastenessens und gesondert zu betrachten (s. auch Erläuterungen zu „Spende“).

## Ferienbetreuung für Kinder und Jugendliche

Die Ferienbetreuung für Kinder und Jugendliche durch Kirchengemeinden gegen Entgelt auf privat-rechtlicher Grundlage ist steuerbar, aber nach § 4 Nr. 25 UStG generell steuerfrei. Auch die Kirchen sind steuerbefreite Leistungserbringer (Abschn. 4.25.1. Abs. 2 Satz 3 Nr. 1 UStAE); dies gilt auch dann, wenn es nur um eine „sinnvolle Freizeitbeschäftigung“ geht, die insbes. auf Spiel, Geselligkeit und zur Kinder- und Jugenderholung ausgerichtet ist (vgl. § 11 Abs. 3 SGB VIII) (z. B. Ferien- und Wochenendfahrten der Konfirmandengruppen, Zeltlager, Rad- und Kanutouren, sonstige Sport-(etwa Ski- oder Segel-) Fahrten); eine spezifisch-religiöse (Primär-)Ausrichtung ist grundsätzlich nicht erforderlich. Veranstaltungen im Rahmen der kirchlichen Kinder- und Jugendarbeit sind umsatzsteuerfrei, soweit die Einnahmen überwiegend zur Kostendeckung verwendet werden. Jugendliche im Sinne dieser Vorschrift sind alle Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres. Steuerfrei sind auch die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die den Personen, die bei den Leistungen tätig sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewährt werden. Davon ausgenommen ist die Abgabe von alkoholischen Getränken. Hinsichtlich des Begriffs der Vergütung für geleistete Dienste wird auf Abschnitt 4.18.1 Abs. 7 UStAE verwiesen.

Um die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 25 UStG künftig nicht in Frage zu stellen, sollten bei der Planung und Gestaltung von kirchlichen Jugend- und Kinderreisen signifikant höhere Anforderungen an „erzieherische“ Aspekte und an die Programmsetzung (sowohl inhaltlich wie auch zeitlich) gestellt werden.

Werden die Entgelte für die Ferienbetreuung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage mit entsprechender Finanzierungsform (z.B. Satzung) erbracht, ist die Kirchengemeinde insoweit nicht Unternehmer. Zu einer Wettbewerbsverzerrung kann es nicht kommen, da vergleichbare auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen gem. § 4 Nr. 25 UStG von der Umsatzsteuer befreit sind. Die Einnahmen wären dann nicht steuerbar.

s. auch „Jugendfahrten“, „Reiseveranstaltungen“

### **Feste der Kirchengemeinde**

Bei Festen der Kirchengemeinde stellen die Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken, selbst gebastelten Dingen, Eintrittsgelder usw., unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen, eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit dar. Der Verkauf erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

Hinweis: Im Vorfeld ist zu klären, ob die Kirchengemeinde selbst oder eine eigenständige Organisation (z. B. CVJM e.V., Frauenhilfe e. V.) als Veranstalter auftritt bzw. in Eigenverantwortung die relevanten Einnahmen erzielt.

Stellt die Kirchengemeinde nur den äußeren Rahmen (Örtlichkeiten) ohne Entgelt zur Verfügung, in dem sich eigenständige Organisationen (z. B. CVJM e.V.) auf eigene Rechnung präsentieren, ist jede Organisation für sich für die Versteuerung verantwortlich.

#### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde veranstaltet ein Gemeindefest. Die vielfältigen Gruppen und Verbände der Gemeinde engagieren sich bei den diversen Angeboten des Festes, treten aber „im Namen und auf Rechnung“ der Kirchengemeinde auf. Es werden u. a. Getränke und Speisen zum Verkauf angeboten. Sämtliche Einnahmen aus allen Aktivitäten des Gemeindefestes werden im „Namen und auf Rechnung“ der Kirchengemeinde erzielt und von der Gemeinde abgerechnet.*

*Die Einnahmen unterliegen bei der Kirchengemeinde der Umsatzsteuer, da sie auf privatrechtlicher Grundlage erzielt werden. Die Umsatzsteuer beträgt grundsätzlich 19 %.*

### **Flohmarkt**

s. Erläuterungen zu „Basare, Börsen, Flohmärkte“

### **Flurbereinigungs- und Umlegungsverfahren**

Der Übergang eines Grundstücks im Flurbereinigungsverfahren nach dem FlurbG und im Umlegungsverfahren nach dem BauGB unterliegt grundsätzlich nicht der Umsatzsteuer, da kein Leistungsaustausch vorliegt. Wird eine Geldentschädigung gezahlt, ist die Bereitstellung von Flächen insoweit umsatzsteuerbar, allerdings kommt eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchstabe a UStG in Betracht (Abschn. 1.1. Abs. 19 UStAE).

### **Forstwirtschaft**

Der Verkauf von Holz und Sägewerkserzeugnissen erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer (5,5 % bzw. 10,7 %).

Das Umsatzsteuergesetz sieht für die Umsätze land- und forstwirtschaftlicher Betriebe grundsätzlich eine Besteuerung nach Durchschnittssätzen vor. Zweck der Durchschnittsbesteuerung ist es, den Land- und Forstwirt weitgehend von Aufzeichnungspflichten für die Umsatzsteuer zu entlasten. Dazu werden Durchschnittssätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe sowohl für die Umsatzsteuer als auch für die Vorsteuerbeträge festgesetzt. Land- und Forstwirte dürfen demnach ihren Abnehmern Umsatzsteuer in Rechnung stellen. Im Ergebnis ergibt sich allerdings durch die Vorsteuerbeträge in gleicher Höhe keine Steuerzahllast. Es kann jedoch auch auf die Anwendung dieser Durchschnittssatzbesteuerung gegenüber dem Finanzamt verzichtet werden; dann unterliegen die Umsätze der Regelbesteuerung.

#### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde unterhält einen forstwirtschaftlichen Betrieb. Aus dem Holzverkauf erzielt sie Einnahmen i. H. v. 20.000,00 € im Kalenderjahr.*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da der Verkauf auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Einnahmen werden nach den Durchschnittssätzen versteuert. Die Umsatzsteuer beträgt 5,5 %. Durch den Vorsteuerabzug in gleicher Höhe ergibt sich keine Steuerzahllast.*

Sofern kein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft vorliegt, unterliegen die Umsätze der Regelbesteuerung (Abschn. 24.1 Abs. 1 UStAE).

### **Friedhof**

s. gesonderte Handreichung zur umsatzsteuerlichen Behandlung des Friedhofswesens

### **Gaststätten**

Sowohl die Einnahmen aus dem eigenen Betrieb durch die Kirchengemeinde als auch die Einnahmen aus der Verpachtung eines komplett eingerichteten, mit Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar usw. ausgestatteten Gewerbebetriebs (z.B. Gaststätte) sind umsatzsteuerbar und -pflichtig.

s. Erläuterungen zu „Vermietung und Verpachtung“

### **Gemeindebus**

Die entgeltliche Überlassung eines Gemeindebusses an Dritte (auch selbständige kirchliche Körperschaften) sowie die entgeltliche Personenbeförderung – bspw. vom/zum nächstgelegenen Bahnhof oder ein „Abholdienst“ für den Gottesdienstbesuch etc. erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

*Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde hat sich für eigene Freizeiten und Tagesausflüge einen Bus angeschafft. Der Posaunenchor, der als eingetragener Verein organisiert ist, nutzt den Bus ebenfalls. Hierfür übernimmt er einen Teil der Versicherungsgebühr i. H. v. 100,00 €. Der Bus wird auch an fremde Dritte vermietet, um die laufenden Kosten zu decken. Aus der Vermietung an fremde Dritte erhält die Kirchengemeinde Einnahmen i. H. v. 500,00 € im Kalenderjahr.*

*Die Übernahme eines Teils der Kosten aus der Versicherungsgebühr für die Mitnutzung des Busses durch den Posaunenchor ist eine steuerpflichtige Einnahme, da die Mitnutzung auf privatrechtlicher Grundlage beruht und der Posaunenchor als eigenständige, privatrechtliche*

*Körperschaft (nicht jPöR) organisiert ist. Die Einnahmen von fremden Dritten unterliegen der Umsatzsteuer, da die Vermietung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Umsatzsteuer bemisst sich wie folgt:*

<i>Steuerpflichtige Einnahmen (19 %):</i>	<i>600,00 € (brutto)</i>
<i>davon Umsatzsteuer (an FA abzuführen):</i>	<u><i>95,80 €</i></u>
<i>Bei der Kirchengemeinde verbleiben:</i>	<i>504,20 € (netto)</i>

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

### **Gemeindeessen/Frühstücken/Sonntagscafé....**

Sämtliche Einnahmen eines Gemeindeessens, Cafés u.ä. stellen unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen, eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit dar, da der Verkauf auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt; dies gilt insbesondere für den Verkauf von Speisen und Getränken. Dies gilt auch für verbilligte oder nur kostendeckende Bewirtung von Gästen, selbst wenn sie in Eigenregie erfolgt (BFH vom 09.11.1988, I R 200/85; BFH vom 21.07.1999, I R 55/98).

Sofern die Speisen und Getränke ohne Entgelt abgegeben werden, entfällt die Steuerbarkeit.

### **Getränkeautomat**

Das Aufstellen von Getränkeautomaten und der damit verbundene Verkauf von Getränken auf eigene Rechnung der Kirchengemeinde stellt eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerbare Tätigkeit dar. Der Verkauf erfolgt in diesen Fällen auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt der Umsatzsteuer.

### **Grundstücksverkäufe**

Der Verkauf einzelner Grundstücke unterliegt ab 2023 nicht mehr dem Privileg der Vermögensverwaltung. Entsprechende Umsätze sind damit grundsätzlich steuerbar. Die Einnahmen sind jedoch umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 9 Buchstabe a) UStG.



*Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde verkauft ein mit einem Mehrfamilienhaus bebautes Grundstück für 650.000,00 €.*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da der Grundstücksverkauf auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Einnahmen sind steuerfrei (§ 4 Nr. 9 Buchstabe a) UStG). Es muss keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt werden.*

Trotz der Umsatzsteuerbefreiung kann ggf. eine Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerpflicht nach den Grundsätzen des gewerblichen Grundstückshandels bestehen (§ 15 Abs. 2 EStG). Ein gewerblicher Grundstückshandel ist gegeben, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als drei Objekte verkauft werden, die in Veräußerungsabsicht erworben oder bebaut wurden. Für das Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels ist es erforderlich, dass von vornherein Veräußerungsabsicht bestand. Diese wird immer vermutet, wenn die Veräußerung in einem engen zeitlichen Zusammenhang mit der Anschaffung steht. Ein enger zeitlicher Zusammenhang wird immer angenommen, wenn zwischen Erwerb, Baubeginn oder Modernisierung und Veräußerung des Objekts nicht mehr als fünf Jahre liegen.

### **Jugendfahrten mit Konfirmanden**

Jugendfahrten mit Konfirmanden sind Bestandteil des kirchlichen Verkündigungsauftrags, der – nach Maßgabe einer kirchlichen Norm - nicht steuerbar ist und damit nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Hierzu zählen aus kirchlicher Sicht u. a. Ausflüge mit Konfirmanden etc., da hier die Glaubensvermittlung im Vordergrund steht.

Als Grundlage für die öffentlich-rechtliche Durchführung sind entsprechende Gebührenordnungen zu erlassen.

a) öffentlich-rechtliche Grundlage (z. B. öffentlich-rechtliche Gebührensatzung)

Sofern die Kirchengemeinde die Leistungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage und mit öffentlich-rechtlicher Finanzierungsform (z. B. Satzung) übernimmt, sind diese nicht steuerbar. (§ 2 b Abs. 2 Nr. 2 UStG (vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen würden gem. § 4 Nr. 25 UStG von der Umsatzsteuer befreit sein, sodass es insoweit nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung kommt).

b) privatrechtliche Vereinbarung (= Gebührensatzung nicht vorhanden)

Sofern Verträge auf privatrechtlicher Grundlage geschlossen werden und/oder ein privatrechtliches Entgelt verlangt wird, handelt es sich um eine grundsätzlich steuerbare Tätigkeit. Die Einnahmen bleiben jedoch nach § 4 Nr. 25 UStG umsatzsteuerfrei. Siehe § 4 Nr. 25 UStG, Abschnitt 4.25 UStAE, BMF-Schreiben vom 02.07.2008 – IV B 9 – S 7183/07/10001 – Leistungen im Sinne von § 2 Abs. 2 SGB VIII sowie damit eng verbundene Leistungen sind steuerfrei; begünstigter Leistungserbringer sind u. a. auch „Kirchen und Religionsgemeinschaften des öffentlichen Rechts“ – s. § 4 Nr. 25 a UStG. (Voraussetzungen müssen im Einzelfall geprüft werden). Jugendliche im Sinne der Umsatzsteuerbefreiung sind alle Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres. Steuerfrei sind grundsätzlich auch die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die den Personen, die bei den Leistungen tätig sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewährt werden (Abschnitt 4.25.2 Abs. 3 UStAE).

siehe auch Erläuterungen zu „Ferienbetreuung für Kinder und Jugendliche“

### **Kantine / Cafeteria / Kiosk**

Der Betrieb einer Kantine, einer Cafeteria oder eines Kiosks, auch wenn diese nur für Mitarbeitende zugänglich sind, stellt eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit dar. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

### **Kegelbahn**

Die Überlassung z. B. einer Kegelbahn gegen Entgelt erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und unterliegt grundsätzlich der Umsatzsteuer, unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen. Zu unterscheiden ist trotzdem, ob es sich um eine Überlassung im Innenverhältnis oder an Dritte handelt.

#### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde betreibt in ihrem Gemeindehaus eine Kegelbahn. Diese wird unter anderem von rechtlich unselbständigen Gruppen der Kirchengemeinde (z. B. Posaunenchor und Frauenkreis), von rechtlich selbständigen Gruppen der Kirchengemeinde (z. B. CVJM) und von fremden Dritten genutzt. Für die Benutzung der Kegelbahn zahlen der Posaunen-*

chor, der Frauenkreis und der CVJM 5,00 € pro Stunde und Bahn während Fremde Dritte 12,00 € pro Stunde und Bahn zahlen. Die Einnahmen betragen im Kalenderjahr wie folgt:

*Rechtlich selbstständige Gruppen der Kirchengemeinde: 200,00 €*

*Rechtlich unselbstständige Gruppen der Kirchengemeinde: 100,00 €*

*Fremde Dritte: 480,00 €*

*Bei der umsatzsteuerlichen Würdigung ist hinsichtlich der Empfänger der Leistungen zu unterscheiden.*

*Rechtlich unselbstständige Gruppen der Kirchengemeinde*

*Bei den Einnahmen aus der Nutzungsüberlassung an rechtlich unselbstständige Gruppen der Kirchengemeinde handelt es sich um nicht steuerbare Innenumsätze (z. B. Posaunenchor ist – auch wenn es einen gesonderten Buchführungskreis gibt – Bestandteil der Kirchengemeinde). Insoweit fällt keine Umsatzsteuer an. Soweit die Nutzung auf unselbstständige Gruppen entfällt, darf die Vorsteuer, die auf die laufenden Kosten für die Kegelbahn entfallen, nicht abgezogen werden. Dies gilt, soweit die unselbstständige Gruppe als solche auftritt und die einzelnen Teilnehmer den Kostenbeitrag nicht selbst leisten. Zahlen die Teilnehmer selbst, sind sie wie fremde Dritte zu behandeln.*

*Rechtlich selbstständige Gruppen*

*Die Einnahmen aus der Nutzungsüberlassung durch rechtlich selbstständige Gruppen der Kirchengemeinde sind steuerbar und steuerpflichtig, da die Nutzungsüberlassung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Es liegt kein Innenumsatz vor, da die rechtlich selbstständigen Gruppen als eigenständige Körperschaften organisiert sind. Die Mindestbemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG) kommt nicht zum Tragen, da die Vorschrift nicht für Körperschaften des öffentlichen Rechts gilt. Die Einnahmen werden mit 19 % versteuert.*

*Fremde Dritte*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Nutzungsüberlassung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Einnahmen werden mit 19 % versteuert.*

## **Kerzen - Verkaufserlöse**

Die Abgabe von Osterkerzen, Votiv-Kerzen, Friedenslichtern u.ä. stellt keine dem eigentlichen Kirchengzweck typische Aufgabe im Zusammenhang mit dem Verkündigungsauftrag dar. Es handelt sich beim Verkauf und den Einnahmen grundsätzlich um eine steuerpflichtige Tätigkeit, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

Sofern die Kerzen ohne Entgelt abgegeben werden, entfällt die Steuerbarkeit.

## **Kindergärten / Kindertagesstätten / Kinderhorte**

### Kindergartenbeiträge der Eltern:

Der Betrieb eines Kindergartens / einer Kindertagesstätte in kirchlicher Trägerschaft ist unter der Voraussetzung, dass er auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (öffentlich-rechtliche Gebührensatzung) beruht, dem kirchenhoheitlichen Bereich (Verkündigung) zuzurechnen und nicht steuerbar (§ 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG).

Selbst bei einer Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage sind diese Leistungen grundsätzlich steuerbefreit (vgl. § 4 Nr. 25 UStG).

### Beschäftigungsmaterial für Kinder (Bastelgeld / Gruppenarbeit):

Kostenumlagen in Form einer vollständigen oder anteiligen Beteiligung an Materialaufwendungen im Rahmen der Jugendarbeit (z.B. „Bastelgeld“) sind als reiner Auslagenersatz nicht steuerbar bzw. hilfsweise gem. § 4 Nr. 25 UStG steuerfrei.

### Essens-/ Getränkegeld:

Gem. § 4 Nr. 25 S. 3 UStG (Leistungen der Jugendhilfe nach § 2 Abs. 2, § 42 des Achten Buches Sozialgesetzbuch) ist die Abgabe von Mahlzeiten an Kinder und Jugendliche steuerfrei, wenn diese Leistungen durch eine Einrichtung erbracht werden, die Kinder und Jugendliche zu Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecken bei sich aufnimmt.

Die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung kommt aber nur in Betracht, wenn die Verpflegungsleistung durch den Träger der Einrichtung selbst erbracht wird. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung ist nicht, dass das Essen in den Kindergärten/Kindertagesstätten/Kinderhorten bzw. durch den Träger selbst zubereitet wird. Die Ausgabe der Speisung muss aber durch den KiTa-Träger selbst erfolgen. Dies dürfte in Kinder-

gärten/Kindertagesstätten/Kinderhorten grds. gegeben sein. Im Zweifel sind die Gegebenheiten vor Ort zu begutachten.

*Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde betreibt einen Kindergarten. Der Kindergarten hat im Oktober folgende Einnahmen:*

<i>Elternbeiträge bzw. -gebühren:</i>	<i>10.000,00 €</i>
<i>Beschäftigungsmaterial für Kinder (Gruppenarbeit):</i>	<i>300,00 €</i>
<i>Essens-/ Getränkegeld der Eltern für Kindergartenkinder:</i>	<i>880,00 €</i>
<i>Einnahmen aus einem Kindergartenfest (Verkauf von Speisen und Getränken):</i>	<i>250,00 €</i>

*Die Elternbeiträge sind, sofern sie auf der Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Gebührensatzung erhoben werden, nicht steuerbar, im Falle der Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage steuerfrei. Die Einnahmen für das Beschäftigungsmaterial sowie das Essens- und Getränkegeld sind steuerfrei; § 4 Nr. 23 bzw. Nr. 25 UStG.*

Die Einnahmen aus dem Kindergartenfest sind steuerpflichtig. Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.

### **Kirchenführungen, Turmbesteigungen gegen Entgelt**

Bietet eine Kirchengemeinde die Besichtigung / Führung durch ihre Kirche, Kirchturmbesteigungen o.ä. gegen Entgelt an, erbringt sie eine steuerpflichtige Leistung. Da diese auf privatrechtlicher Grundlage erbracht wird, unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

Hier kann nur im Ausnahmefall eines „anerkannten Baudenkmals“ eine Befreiung von der Umsatzsteuer in Betracht kommen (§ 4 Nr. 20a UStG „Baudenkmäler“). Entsprechende Einrichtungen der Kirchengemeinden bedürfen einer Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde. Dies gilt auch, sofern im Zusammenhang mit der Leistung um ein freiwilliges Entgelt gebeten wird.

*Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde bietet Kirchturmbesteigungen an. Für die Besteigung nimmt sie ein Entgelt von 2,00 € pro Person. Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Kirchturmbesteigung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.*

*Die Einnahmen sind steuerfrei, soweit eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde i. S. d. § 4 Nr. 20 Buchstabe a) UStG vorliegt.*

### **Kirchensteuerzuweisungen**

Kirchensteuerzuweisungen sind nicht steuerbar.

### **Konzerte, musikalische und kulturelle Veranstaltungen gegen Entgelt**

Tritt die Kirchengemeinde selbst als Veranstalter von (weltlichen und kirchlichen) Konzerten auf und werden dabei Eintrittsgelder erhoben, erbringt sie eine steuerpflichtige Leistung, da diese auf privatrechtlicher Grundlage erbracht wird. Damit unterliegen die Einnahmen ab der Umsatzsteuer. Dies gilt auch bei einem erbetenen / freiwilligen Entgelt (Spendenaufruf).

Es kann jedoch eine Befreiung nach § 4 Nr. 20 UStG in Betracht kommen: Umsätze kultureller Einrichtungen und Veranstaltungen der öffentlichen Hand, z.B. Konzerte, bleiben steuerfrei, wenn eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde vorliegt. Die Bescheinigung ist für die jeweilige Einrichtung (z.B. Chor) zu beantragen. Wichtig ist, dass bei Konzerten mit mehreren Künstlern (z. B. Weihnachtsoratorium, Passionsandacht) jeder Künstler (z. B. Solisten, Chor, Orchester) eine derartige Bescheinigung vorlegen muss, damit das Konzert umsatzsteuerfrei stattfinden kann.

Die Befreiung beschränkt sich allerdings auf die Eintrittsgelder. Nicht befreit und insofern generell der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken, u.ä.

Stellt die Kirchengemeinde einem (Konzert-)Veranstalter nur ihre Räumlichkeiten gegen Entgelt zur Verfügung, der die Veranstaltung im eigenen Namen und auf eigene Rechnung durchführt, liegt eine Vermietungsleistung vor. Bezüglich deren steuerlichen Beurteilung siehe Stichwort „Vermietung (kurzfristig) von Räumen“.

#### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde veranstaltet ein Konzert. Die Einnahmen betragen insgesamt 2.700,00 € und werden für die Restaurierung der Orgel verwendet.*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Leistung auf privatrechtlicher Grundlage erbracht wird. Wofür die Einnahme verwendet wird ist unerheblich. Die Umsatzsteuer beträgt gem. § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchstabe a) UStG 7 %.*

*Die Einnahmen sind steuerfrei, soweit eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde i. S. d. § 4 Nr. 20 Buchstabe a) UStG vorliegt.*

### **Kostensatz (unechte durchlaufende Posten)**

Die Einnahmen aus dem Weiterverkauf von Waren oder Dienstleistungen erfolgen auf privatrechtlicher Grundlage und sind somit steuerpflichtig, soweit es sich nicht um echte durchlaufende Posten handelt. Gem. § 10 Abs. 1 Satz 5 UStG gehören Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt, nicht zum Entgelt (echter durchlaufender Posten). Handelt die Kirchengemeinde dagegen nicht klar erkennbar im fremden Namen und für fremde Rechnung liegt ein unechter durchlaufender Posten vor und es kommt zu einem Leistungsaustausch. Sollte es sich jedoch um hoheitliche Hilfsgeschäfte handeln, so kann u.U. keine Unternehmereigenschaft vorliegen, soweit es nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung kommt.

#### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde kauft Bibeln für ihre Konfirmanden und berechnet dann die Bibeln zum Selbstkostenpreis an die Konfirmanden weiter. Der Weiterverkauf zum Selbstkostenpreis ist nicht steuerbar, da es sich um ein hoheitliches Hilfsgeschäft handelt. Die Kirchengemeinde hat lediglich eine Verteilerfunktion (siehe auch Nr. 3 Beispiel 1 LfSt Bayern, 10.11.2020, S. 7107.1.1 – 14/8 St33).*

*Die Kirchengemeinde veranstaltet eine Gemeindereise und bucht die Reise bei einem Reiseveranstalter. Anschließend belastet sie den Gemeindemitgliedern die Kosten für die Reise. Es handelt sich um unechte durchlaufende Posten, da die Kirchengemeinde nicht klar erkennbar im fremden Namen und für fremde Rechnung kauft. Die Kirchengemeinde erzielt umsatzsteuerpflichtige Einnahmen, da es sich auch nicht um ein bloßes Hilfsgeschäft handelt.*

*Um einen echten durchlaufenden Posten würde es sich handeln, wenn die Konfirmanden die Bibeln direkt bestellen bzw. die Reiseteilnehmer die Reise direkt beim Reisebüro buchen. Die Zahlungsabwicklung könnte dennoch über die Kirchengemeinde erfolgen.*

## **Kursangebote**

s. Erläuterungen zu „Erwachsenen- und Familienbildung“

## **Land- und Forstwirtschaft**

s. Erläuterungen zu „Forstwirtschaft“

## **Lotterie**

s. Erläuterungen zu „Tombola“

## **Mahlzeitendienste**

Prinzipiell können diese Dienste zwar als karitatives Handeln der Kirche und Ausdruck ihrer tätigen Nächstenliebe verstanden werden und sind damit dem kirchlich-hoheitlichen Bereich zugeordnet. Allerdings kann es im Blick auf entsprechende Angebote steuerpflichtiger Privatunternehmen zu einer steuerschädlichen Wettbewerbsverzerrung kommen. Mit dem Betrieb eines Mahlzeitendienstes wird eine steuerpflichtige Leistung auf privatrechtlicher Grundlage erbracht und damit unterliegen die Einnahmen ab dem ersten Euro der Umsatzsteuer.

Der Mahlzeitendienst kann einen Zweckbetrieb begründen, wenn mind. 2/3 der Leistungen der Einrichtung hilfsbedürftigen Personen im Sinne des § 53 AO zugutekommen. Die Verpflegungsleistungen unterliegen dann dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 7 % (§ 12 Nr. 8a UStG).

Sind die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs nicht erfüllt, unterliegen alle Leistungen, auch an hilfsbedürftige Personen, dem Steuersatz von 19 %.

Allgemeine Verpflegungsleistungen („Menüservice“) ohne entsprechende Bedürftigkeitsnachweise unterliegen dem Regelsteuersatz.

### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde betreibt einen Mahlzeitendienst. Die Einnahmen betragen im Kalenderjahr 120.000,00 €. Die Einnahmen entfallen i. H. v. 100.000,00 € auf hilfsbedürftige Menschen.*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Mahlzeitenlieferung auf privatrechtlicher Grundlage beruht.*



*Es kann der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % für die Gesamtumsätze angewandt werden (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG).*

a) „Verpflegung in kirchlicher Einrichtung (Bereitstellung von Inventar, Geschirr)“

Der anzuwendende Steuersatz beträgt 19%, wenn ein Restaurationsumsatz als Dienstleistung (Angebot von Sitzmöglichkeiten, Zurverfügungstellung und Reinigung von Geschirr etc.) anzunehmen ist

b) „Auslieferung von Verpflegung (ohne Geschirr)“

Der anzuwendende Steuersatz beträgt 7 %, wenn die Abgabe der Speisen eine bloße Essenslieferung darstellt.

Eine Steuerbefreiung für Mahlzeitendienste z.B. Essen auf Räder nach § 4 Nr. 18 UStG ist seit dem 01.01.2020 nicht mehr möglich.

### **Materialausleihe an Dritte**

Mit der Materialausleihe wird eine steuerpflichtige Leistung auf privatrechtlicher Grundlage erbracht und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

### **Medien, Verkauf von...**

s. Erläuterungen zu „Bücherei / Mediotheken“

### **Miet- und Pachtverhältnisse**

s. Erläuterungen zu „Vermietung und Verpachtung“

### **Personalüberlassung (Personalgestellung)**

Um einen effizienten Einsatz zu gewährleisten und um auf Veränderungen flexibel reagieren zu können, ist häufig Personal bei einer zentralen Körperschaft angestellt. Durch eine zentrale Anstellung können daher die Mitarbeiter Aufgaben in verschiedenen Kirchengemeinden erfüllen. Oftmals entspricht der Stellenumfang an einem konkreten Einsatzort nicht einer kompletten Stelle. Die Gestellung von Personal durch jPöR gegen Erstattung der Kosten stellt grundsätzlich einen Leistungsaustausch dar, sofern die gestellende jPöR Arbeitgeber

bleibt. Ob dieser Leistungsaustausch der Umsatzsteuer unterliegt, richtet sich nach den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes.

Ist eine Ausgestaltung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage möglich, kann die Personalüberlassung nach Maßgabe des § 2b Abs. 1 UStG in Verbindung mit § 2b Abs. 3 UStG nicht steuerbar sein.

Grundsätzlich gehört die entgeltliche Überlassung von Personal jedoch nicht zu den hoheitlichen Kernaufgaben von kirchlichen jPöR und erfolgt in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage. Daher handelt es sich grundsätzlich um eine steuerbare Leistung im unternehmerischen Bereich. § 2b UStG ist in den Fällen einer privatrechtlichen Ausgestaltung nicht anwendbar.

Folgende grundsätzlich steuerbare Leistungen sind nach § 4 Nr. 27 Buchstabe a) UStG bzw. Art. 132 Abs. 1 MwStSystRL jedoch steuerfrei:

- Personalüberlassung für Zwecke geistlichen Beistandes oder für den liturgischen und pastoralen Dienst, wie z. B. Priester, Diakone, Gemeindeferenten, Pastoralreferenten, pastorale Mitarbeiter, sofern sie im kirchen-hoheitlichen Bereich tätig sind
- Personalüberlassung im Bereich des kirchlichen Bildungswesens z.B. päd. Mitarbeiter in der Erwachsenen- und Jugendbildung, Lehrer, Religionslehrer, bei der Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie der beruflichen Umschulung und damit eng verbundenen Dienstleistungen
- Personalüberlassung im sozial-diakonischen Dienst z.B. päd. Kräfte in KiTa's, Beschäftigte in ambulanter oder stationärer Pflege, bei eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen

Alle anderen Personalüberlassungen sind steuerbar und steuerpflichtig (19 %). Hinweis: Die Zuweisung von Personal eines Arbeitgebers an unterschiedliche / wechselnde Arbeitsorte unterliegt dem Direktionsrecht des Arbeitgebers; umsatzsteuerliche Fragen sind hiermit nicht verbunden.

## Photovoltaikanlagen, Blockheizkraftwerke; Anlagen zur Erzeugung regenerativer Energien

Das Betreiben eigener Anlagen und der Verkauf von Strom an Dritte stellt eine steuerpflichtige Leistung auf privatrechtlicher Grundlage dar und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

Vor der Anschaffung bzw. der Entscheidung zum steuerpflichtigen oder steuerfreien Betrieb einer Photovoltaikanlage ist eine grundsätzliche Abwägung zu treffen, ob der zusätzliche Verwaltungsaufwand einen potenziellen Vorsteuerabzug aufwiegt. Der reine Betrieb zum Eigenverbrauch (möglicherweise in Verbindung mit einer Speichereinheit) kann auch komplett umsatzsteuerfrei erfolgen. Insbesondere wenn die Anschaffung auf (vor)steuerlichen Erwägungen beruht, aber auch in allen anderen Fällen, wird eine steuerliche Beratung im konkreten Einzelfall empfohlen.

Die nachfolgend dargestellten Rechnungen sollen die potenziellen Umsatzsteuerpflichten demonstrieren. Ob eine Steuerpflicht tatsächlich resultiert, hängt vom Überschreiten der Kleinunternehmensschwelle ab.

Im Einzelnen ergeben sich folgende Konstellationen:

### Inbetriebnahme vor dem 01.04.2012.

Bei PV-Anlagen, bei denen die Inbetriebnahme vor dem 01.04.2012 erfolgt ist, erhalten die Betreiber neben dem eingespeisten Strom auch eine Vergütung für den dezentral (d. h. selbst) verbrauchten Strom. Hinsichtlich des dezentralen Stroms fingiert die Finanzverwaltung eine Hinlieferung an den Netzbetreiber und Rücklieferung vom Netzbetreiber an den Produzenten. Diese Altanlagen konnten dadurch vollumfänglich unternehmerisch genutzt werden und zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden.

### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde betreibt eine vor dem 31.03.2012 in Betrieb genommene PV-Anlage. Diese hat sie zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet. Die Anlage produziert im Kalenderjahr 5.000 kWh Strom. Davon verbraucht die Kirchengemeinde 1.500 kWh selbst.*

Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Aufgrund der fingierten Rücklieferung muss die Kirchengemeinde den gesamten erzeugten Strom versteuern. Die Einspeisevergütung (netto) beträgt nach dem EEG 2009 - unabhängig ob der Strom selbst verbraucht oder eingespeist wird - 28,74 Cent/kWh.

Die Umsatzsteuer ermittelt sich wie folgt:

Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %:	$28,74 \text{ Cent/kWh} \times 5.000 \text{ kWh} = 1.437,00 \text{ €}$
Umsatzsteuer 19 %:	$1.437,00 \text{ €} \times 19 \% = 273,03 \text{ €}$

#### Inbetriebnahme zwischen 01.04.2012 und 31.12.2012.

Ab der Inbetriebnahme einer neuen PV-Anlage nach dem 31.03.2012 (also ab dem 01.04.2012) erhalten Betreiber keinen sogenannten Eigenverbrauchsbonus mehr. Die Strommenge, die nicht vom Netzbetreiber vergütet wird, kann vom Anbieter selbst verbraucht, direkt vermarktet oder dem Netzbetreiber zum Verkauf an der Börse angeboten werden. Soweit der Strom selbst verbraucht wird, liegt keine unternehmerische Nutzung mehr vor. Im Zeitraum 01.04.2012 bis 31.12.2012 konnten Körperschaften des öffentlichen Rechts ihre PV-Anlagen auch noch dem Unternehmensvermögen zuordnen, soweit sie diese für hoheitliche Zwecke verwendet haben.

#### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde betreibt eine am 01.06.2012 in Betrieb genommene PV-Anlage. Diese hat sie zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet. Die Anlage produziert im Kalenderjahr 30.000 kWh Strom. Davon verbraucht die Kirchengemeinde 7.000 kWh für hoheitliche Zwecke selbst. Die Vergütung für den nicht eigen genutzten Strom beträgt netto 12,20 Cent/kWh.*

*Die Kirchengemeinde kauft zusätzlich Strom von einem Energieversorgungsunternehmen ein. Im betrachteten Kalenderjahr zahlt die Kirchengemeinde hierfür 21,70 Cent/kWh (brutto). Hierin ist auch der monatliche Grundpreis enthalten.*

Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Soweit die Kirchengemeinde den produzierten Strom für hoheitliche Zwecke verwendet, liegt eine unentgeltliche Wertabgabe vor (§ 3 Abs. 1b UStG). Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.

Die Umsatzsteuer für den verkauften Strom ermittelt sich wie folgt:

Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %:  $12,20 \text{ Cent/kWh} \times 23.000 \text{ kWh} = 2.806,00 \text{ €}$   
Umsatzsteuer 19 %:  $2.806,00 \text{ €} \times 19 \% = 533,14 \text{ €}$

Die Umsatzsteuer für die unentgeltliche Wertabgabe (hoheitlich verwendeter Strom) ermittelt sich aus dem Entgelt für den zusätzlich eingekauften Strom:

Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %:  $21,70 \text{ Cent/kWh} / 1,19 \times 1.000 \text{ kWh} = 182,35 \text{ €}$   
Umsatzsteuer 19 %:  $182,35 \text{ €} \times 19 \% = 34,65 \text{ €}$

#### Inbetriebnahme ab dem 01.01.2013:

Ab der Inbetriebnahme 01.01.2013 dürfen Körperschaften des öffentlichen Rechts PV-Anlagen nicht mehr dem Unternehmensvermögen zuordnen, soweit sie diese voraussichtlich für ihren hoheitlichen Bereich verwenden. Die unternehmerische bzw. hoheitliche Nutzung muss bei Anschaffung geschätzt werden.

#### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde betreibt eine am 01.06.2013 in Betrieb genommene PV-Anlage. Diese hat sie unter Zugrundelegung einer Schätzung zu 80 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet. Die Anlage produziert im Kalenderjahr 30.000 kWh Strom. Davon verbraucht die Kirchengemeinde 7.000 kWh für hoheitliche Zwecke selbst. Die Vergütung für den nicht eigenen genutzten Strom beträgt netto 12,20 Cent/kWh (netto).*

*Die Kirchengemeinde kauft zusätzlich Strom von einem Energieversorgungsunternehmen ein. Im betrachteten Kalenderjahr zahlt die Kirchengemeinde hierfür 21,70 Cent/kWh (brutto). Hierin ist auch der monatliche Grundpreis enthalten.*

Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Soweit die Kirchengemeinde den produzierten Strom für hoheitliche Zwecke verwendet, fällt grundsätzlich keine Umsatzsteuer an. Soweit sich die Zuordnung der Anlage zum Unternehmensvermögen nicht mit der tatsächlichen unternehmerischen Nutzung deckt, ist eine unentgeltliche Wertabgabe zu prüfen (§ 3 Abs. 1b UStG). Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.

Die Umsatzsteuer für den verkauften Strom ermittelt sich wie folgt:

Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %:  $12,20 \text{ Cent/kWh} \times 23.000 \text{ kWh} = 2.806,00$

Umsatzsteuer 19 %:  $2.806,00 \text{ €} \times 19 \% = 533,14 \text{ €}$

Die Zuordnung zum Unternehmensvermögen beträgt 80 %. 20 % sind damit dem hoheitlichen Bereich zugeordnet. Dies entspricht bei einer Jahresleistung von 300.000 kWh 6.000 kWh. Der übersteigende Betrag ist als unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern. Die Umsatzsteuer für die unentgeltliche Wertabgabe (hoheitlich verwendeter Strom) ermittelt sich aus dem Entgelt für den zusätzlich eingekauften Strom:

Bemessungsgrundlage Umsätze 19 %:  $21,70 \text{ Cent/kWh} / 1,19 \times 1.000 \text{ kWh} = 1.82,35 \text{ €}$

Umsatzsteuer 19 %:  $1.823,52 \text{ €} \times 19 \% = 34,65 \text{ €}$

Vermietung von Flächen zum Betrieb von Photovoltaikanlagen s. Vermietung und Verpachtung

## Reiseveranstaltungen

Die Kirchengemeinden führen zum Teil eine Vielzahl von Reisen durch, so z. B. Chorreisen / Orchesterreisen, Besinnungstage sowie Kulturreisen / Gemeindeausflüge ins In- und Ausland.

Grundsätzlich sind aus steuer- und haftungsrechtlichen Gründen sowie wegen der gesetzlichen Anforderungen des Reiserechts für die Durchführung und Abwicklung von Reiseleistungen externe gewerbliche Anbieter zu bevorzugen.

Tritt die Kirchengemeinde dennoch als Veranstalter einer Reise oder als Veranstalter vor Ort (z.B. Ausflüge, Besichtigungen) auf und erbringt dementsprechende Reiseleistungen, ist eine Abgrenzung dahingehend vorzunehmen, ob bei der Reise der kirchliche Verkündigungsauftrag im Vordergrund steht (z.B. durch permanente geistliche Begleitung, regelmäßige Gottesdienstbesuche und ähnliche Schwerpunkte) oder ob es sich um bloße Ausflugsfahrten handelt, bei denen der Geselligkeits-/ Spaßcharakter im Vordergrund steht.

Zur umsatzsteuerrechtlichen Einordnung von Fahrten zu religiösen Zwecken siehe auch Erläuterungen zu „Exerzitien, Besinnungstage, Einkehrtage, Wallfahrten“. Grundsätzlich handelt es sich um einen Bestandteil des kirchlichen Verkündigungsauftrags, der, sofern er öf-

fentlich-rechtlich ausgestaltet ist, nicht steuerbar ist und damit nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Hierzu zählen aus kirchlicher Sicht insbes. Vorbereitungswochenenden mit Konfirmanden etc., da hier die Glaubensvermittlung eindeutig im Vordergrund steht.

Sofern die Leistungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbracht werden und die Finanzierung ebenfalls öffentlich-rechtlich ausgestaltet ist (z. B. Beitrag auf Grundlage einer Beitragsatzung, Gebühr auf Grundlage einer Gebührensatzung), ist die Kirchengemeinde gem. § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG nicht Unternehmerin und die Umsätze sind nicht steuerbar. Die Kirchengemeinde wird in diesem Fall im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig. Wettbewerbsverzerrungen sind ausgeschlossen, da vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen gem. § 4 Nr. 25 UStG von der Umsatzsteuer befreit sind (s. auch Erläuterungen zu Jugendfahrten).

Hinweis: Ggf. sind als Grundlage für die öffentlich-rechtliche Durchführung entsprechende Satzungen, Beitrags- oder Gebührenordnungen zu erlassen.

**Reisen des (eigenen) Kirchenchores** ins In- und Ausland (etwa zu Chorwettbewerben oder zu auswärtigen Auftritten bei anderen Kirchengemeinden) bleiben nur dann umsatzsteuerfrei, wenn eine Bescheinigung nach § 4 Abs. 1 Nr. 20 Buchstabe a) Satz 2 UStG vorliegt und wenn touristische/gesellige Angebotelemente deutlich untergeordneter Natur sind. Die Aufwendungen für touristische/gesellige Angebotelemente sollten dabei – wenn möglich – nicht mehr als 5%, höchstens 10% der Gesamtkosten dieser Reise ausmachen (vgl. § 58 Nr. 7 AO). Die gemeinschaftliche Aufführung von Musikstücken (Abschn. 4.20.2. Abs. 1 Satz 5 UStAE) muss bei dieser Reise eindeutig im Vordergrund stehen und ernsthaft betrieben werden und nicht nur der Deckmantel für Geselligkeit und die Befriedigung allgemeintouristischer Interessen der mitfahrenden Chormitglieder sein. Ist dies der Fall und auch ausreichend dokumentiert, sind derart untergeordnete gesellige/touristische Angebotelemente auch nicht steuerschädlich, weil dadurch letztlich mitunter auch die Verbundenheit unter den Mitgliedern legitim gestärkt werden kann.

Für alle anderen erbrachten Reiseleistungen gilt, dass sie der Umsatzsteuer unterliegen, weil sie auf privatrechtlicher Grundlage beruhen. Dabei sind Besonderheiten zu beachten.

Grundsätzlich ist die **Margenbesteuerung nach § 25 UStG** anzuwenden. Für die Ermittlung der Marge sind die Teilnehmergebühren ggf. zuzüglich der öffentlichen Mittel den Kosten gegenüberzustellen. Nur diese Marge wird dann ggf. der Umsatzsteuer unterworfen. Bei vielen Reisen, die ohne „Gewinnerzielung“ veranstaltet werden, kann diese Marge bei 0,00 €

liegen. In diesen Fällen würde keine Umsatzsteuer anfallen. Auch wenn die Marge negativ ist (z. B. die Kirchengemeinde hat die Reisekosten nicht vollständig auf die Teilnehmer umgelegt / umlegen können) fällt keine Umsatzsteuer an – jedoch kann insoweit auch kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Die Margenbesteuerung greift nicht für Eigenleistungen der kirchlichen Körperschaft, sondern nur für von „Dritten (z. B. Busunternehmen, Hotel, Tickets) in Rechnung gestellt Beträge. Will die Kirchengemeinde eigene Kosten (z. B. Personalkosten, Druckkosten des Pfarrbüros) auf die Teilnehmer „umlegen“, ist insoweit ganz normal Umsatzsteuer zu berechnen und abzuführen.

Darüber hinaus sind **Jugendreisen**, die durch die Kirchengemeinde durchgeführt werden, nach § 4 Nr. 25 UStG generell steuerfrei. Auch die Kirchen sind steuerbefreite Leistungserbringer (Abschn. 4.25.1. Abs. 2 Satz 3 Nr. 1 UStAE). Jugendliche im Sinne dieser Vorschrift sind alle Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres. Steuerfrei sind auch die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die den Personen, die bei den Leistungen tätig sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewährt werden. Davon ausgenommen ist die Abgabe von alkoholischen Getränken.

Für **Bildungsreisen** kommt eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 UStG in Frage. Die Leistungen sind steuerfrei, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Träger der Weiterbildung ist ein in § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG genannter Unternehmer, zum Beispiel eine Volkshochschule oder ein/e als gemeinnützig anerkannte/r Verein bzw. Stiftung.
2. Die Tagungsinhalte sind belehrender Art.
3. Die Teilnehmerbeiträge werden überwiegend dazu verwendet, die Kosten zu decken. Das gilt in jedem Fall, wenn die Reise „preisauffüllend“ durch öffentliche Zuschüsse mitfinanziert wird.

Die Steuerbefreiung beschränkt sich aber auf Bildungsveranstaltungen im engeren Sinn. Unter die Befreiungsregelung fallen nur die Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- oder Hochschulunterricht sowie die Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung. Freizeit- und Hobbyveranstaltungen gehören nicht dazu (BFH, Urteil vom 27.4.2006, Az: V R 53/04).



## Schadenersatz

Das Umsatzsteuerrecht unterscheidet zwischen echtem Schadenersatz, der mangels Leistungsaustausch nicht der Umsatzsteuer unterliegt und dem unechten Schadenersatz, bei dem die Gegenleistung ein Entgelt für eine erbrachte Leistung darstellt. Es kommt nicht darauf an, wie die Beteiligten das Geschäft bezeichnen, maßgebend ist ausschließlich, ob eine Leistung und eine Gegenleistung im Leistungsaustausch erbracht werden.

Tritt z. B. eine Versicherung für entstandene Schäden ein (z. B. Haftpflichtversicherung), stellt dies grundsätzlich echten Schadenersatz dar. Die Zahlungen der Versicherung sind nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Kein echter Schadenersatz liegt u. a. vor, wenn z. B. von Betreibern einer Windkraftanlage Zahlungen an „benachbarte“ Grundstückseigentümer (d. h. die nicht selbst Eigentümer des überlassenen Grundstücks sind) geleistet werden. Das gleiche gilt bei Ausgleichszahlungen für beim Bau einer Überlandleitung entstehende Flurschäden durch deren Betreiber an den Grundstückseigentümer. Derartige Entschädigungen sind steuerpflichtig.

## Souvenirverkauf in Gemeindeläden, Kirchenshop, -kiosk

Mit dem Verkauf von Souvenirs, Devotionalien, Postkarten, Broschüren, Büchern, CDs und ähnliches wird eine steuerpflichtige Leistung auf privatrechtlicher Grundlage erbracht und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer. Für Druckerzeugnisse kommt der ermäßigte Steuersatz von 7 % in Betracht. Postkarten unterliegen dem vollen Steuersatz von 19%.

## Speisen und Getränke

Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken sind steuerbar und steuerpflichtig. Das gilt auch für Getränkeautomaten und die Selbstbedienung mit Preisliste.

## Spende

Auch wenn eine Gegenleistung freiwillig erbracht wird, „kann“ ein umsatzsteuerbares Entgelt im Rahmen eines Leistungsaustausches vorliegen (Abschnitt 1.1 Abs. 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. Preisangaben – auch Orientierungswerte – für z. B. abzugebende Speisen, Getränke, Musikdarbietungen, Druckerzeugnisse etc. am Ausgabeort / Eingang schaden schon.

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 die Erhaltung unserer Orgel“ oder „für unsere kirchliche Jugendarbeit“) sind Spenden, 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. Für eine Spende spricht – neben den allgemeinen Spendenkriterien – die Verbuchung der Gelder auf einem gesonderten Spendenkonto.

## Sponsoring

Unter „Sponsoring“ wird die Bereitstellung von Geld durch Unternehmen zur Förderung von gemeinnützigen / öffentlichen Körperschaften verstanden, womit das Unternehmen auch eigene unternehmensbezogene Ziele (z. B. Werbung, Imagepflege) verfolgt. Die Frage der Steuerpflicht für derartige Zuwendungen ist unabhängig voneinander auf der Ebene des Sponsors und des Empfängers zu prüfen. Für eine Kirchengemeinde als Empfänger der Sponsoringleistung sind dabei Art und Umfang der Gegenleistung maßgebend. Es ist demnach zu prüfen, ob und inwieweit aktiv an Werbemaßnahmen oder Ähnlichem mitgewirkt wird.

Erbringt eine Kirchengemeinde keinerlei Gegenleistung für eine Geld- oder Sachzuwendung, liegt keine (echte) Sponsoring- oder Werbeleistung vor, sondern es handelt sich um eine nicht steuerbare Spende (unechtes Sponsoring).

Keine umsatzsteuerbare Gegenleistung (umgangssprachlich: Duldungsleistung) liegt vor, wenn der Empfänger von Zuwendungen aus einem Sponsoringvertrag auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf seiner Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hinweist. Der Empfänger erbringt insoweit keine Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches, die Einnahmen hieraus sind demnach nicht umsatzsteuerbar. Der Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten, erfolgen. Dies gilt auch, wenn der Sponsor auf seine Unterstützung in gleicher Art und Weise lediglich hinweist. (vgl. Abschnitt 1.1 Abs. 23 UStAE).

Eine Gegenleistung liegt dagegen dann vor, wenn z. B. der Hinweis auf den Sponsor auf seine Webseite verlinkt wird. Sponsoringleistungen mit Gegenleistung sind umsatzsteuerbar und unterliegen der Umsatzsteuer. Siehe ergänzend Abschn. 1.1 Abs. 23 UStAE.

*Beispiele:*

1. Ohne Gegenleistung

*Der Kirchenchor veranstaltet ein kostenloses Konzert. Der örtliche Musikladen spendet hierfür eine neue Gitarre. Eine Gegenleistung erhält der Musikladen nicht.*

*Es liegt kein steuerbarer Leistungsaustausch vor. Es fällt keine Umsatzsteuer an. Die Kirchengemeinde kann eine Zuwendungsbestätigung ausstellen. Der Betrag der Spende bemisst sich nach dem Entnahmewert des Gegenstandes beim Unternehmer zzgl. der auf die Entnahme entfallenden Umsatzsteuer.*

2. Duldungsleistungen

*Der Kirchenchor veranstaltet ein kostenloses Konzert. Der örtliche Musikladen spendet hierfür eine neue Gitarre. Die Kirchengemeinde möchte sich erkenntlich zeigen und druckt in ihrer Einladung zum Konzert das Logo des Musikgeschäftes als Sponsor ab. Es erfolgt kein besonderer Hinweis auf das Geschäft. Auch der Werbeslogan des Musikgeschäftes wird nicht abgedruckt. Auf der Internetseite der Kirchengemeinde wird ebenfalls auf die Unterstützung hingewiesen. Eine Verlinkung zur Internetseite des Musikgeschäftes erfolgt nicht.*

*Es liegt kein steuerbarer Leistungsaustausch vor, da die Kirchengemeinde lediglich auf die Unterstützung des Musikgeschäfts hinweist. Es fällt keine Umsatzsteuer an.*

### 3. Aktive (steuerbare) Gegenleistung

*Der Kirchenchor veranstaltet ein kostenloses Konzert. Der örtliche Musikladen spendet hierfür eine neue Gitarre. Die Kirchengemeinde möchte sich erkenntlich zeigen und druckt in ihrer Einladung zum Konzert das Logo und den Werbeslogan des Musikgeschäftes als Sponsor ab. Auf der Internetseite der Kirchengemeinde wird ebenfalls auf die Unterstützung hingewiesen. Durch Anklicken des Logos gelangt man auf die Internetseite des Musikgeschäftes.*

*Es liegt Sponsoring gegen eine aktive Gegenleistung vor, da die Kirchengemeinde nicht lediglich auf die Unterstützung hinweist. Die Gitarre stellt eine Sachleistung dar und unterliegt als Einnahme der Umsatzsteuer, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt.*

*Als Bemessungsgrundlage ist grundsätzlich der gemeine Wert der Sachleistung des Sponsors anzusetzen (z. B. der Einkaufspreis der Gitarre i. H. v. 150,00 €). Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.*

Auch die Überlassung von Flächen für einen Infostand des Sponsors oder die Einräumung eines Rederechts ist aktive Gegenleistung.

### **Standgebühren (z.B. für Flohmarkt)**

s. Erläuterungen „Vermietung und Verpachtung“

### **Tanz-/Disco-Veranstaltungen im Rahmen der kirchlichen Jugendarbeit**

Tanz-/Disco-Veranstaltungen im Rahmen der kirchlichen Jugendarbeit können als (steuerbegünstigter) Zweckbetrieb durchgeführt werden. Die von Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres erhobenen Eintrittsgelder sind dann ggf. nach § 4 Nr. 25 Satz 1 Buchstabe a) UStG in Verbindung mit § 11 Abs. 3 Nr. 2 SGB VIII in Verbindung mit Abschn. 119 Abs. 2 Satz 4 UStR 2000 umsatzsteuerfrei. Eintrittsgelder, die von erwachsenen Personen (nach Vollendung des 27. Lebensjahres) erhoben werden, unterliegen jedoch dem vollen Regelsteuersatz von 19 %. Gegebenenfalls sind der (Besucher-)Anteil und die darauf bezogenen Eintrittseinnahmen sachgerecht zu schätzen.

## **Tombola, Gewinnspiele, Lotterie (Verkauf von Losen)**

Öffentliche Lotterien und Auspielungen (worunter auch eine Tombola fällt) dürfen nur mit Erlaubnis der jeweils zuständigen Behörde veranstaltet werden. Zuständig ist in der Regel die (politische) Gemeinde. Eine „öffentliche Auspielung“ ist gegeben, wenn sich außenstehende Dritte daran beteiligen können.

Lotterien und Auspielungen, bei denen der Gesamtpreis der Lose 650 € übersteigt, sind grundsätzlich beim zuständigen Finanzamt anzumelden, da hierfür entweder Lotteriesteuer oder, falls für die Lotteriesteuer eine Befreiung greift, Umsatzsteuer anfallen kann.

Unter bestimmten Voraussetzungen gilt für Veranstaltungen von Kirchengemeinden die sogenannte „Allgemeine Erlaubnis für Kleine Lotterien und Auspielungen“ als erteilt. Veranstaltungen, die unter diese allgemeine Erlaubnis fallen, sind von der Lotteriesteuer befreit.

Erlöse aus dem Losverkauf sind umsatzsteuerpflichtig. In diesem Fall greift der ermäßigte Steuersatz von zurzeit 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG). Dies gilt auch, wenn eine Tombola i.R. eines Zweckbetriebes nach § 68 Nr. 6 AO durchgeführt wird.

### *Beispiel:*

*Die Kirchengemeinde veranstaltet im Rahmen ihres Pfarrfestes eine Tombola. Die Erlöse in Höhe von 140,00 € werden an die Kindernothilfe e. V. gespendet.*

*Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage erfolgt. Die Umsatzsteuer beträgt 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG).*

## **Verkauf und Verwertung von eigenem Inventar (z.B. Abgabe von gebrauchten PCs, Möbeln, Dienstfahrzeugen, etc.)**

Der Verkauf bzw. die Verwertung von eigenem Inventar (gebrauchte Büromöbel, PCs, Dienstfahrzeuge etc.) aus dem hoheitlichen Bereich unterliegt als sogenannte „Hilfsgeschäfte“ auch weiterhin nicht der Besteuerung.

Werden allerdings Gegenstände verkauft, die im Zusammenhang mit einer wirtschaftlichen Tätigkeit genutzt wurden und für die dementsprechend ein Vorsteuerabzug genutzt wurde, unterliegt der Verkauf der Umsatzsteuer.

### Beispiel 1:

Die Kirchengemeinde richtet das Gemeindehaus neu ein. Das alte Mobiliar verkauft sie für insgesamt 350,00 €. Die Einnahmen unterliegen nicht der Umsatzsteuer, da es sich um Hilfsgeschäfte im Rahmen des hoheitlichen Bereiches handelt. Es fällt keine Umsatzsteuer an.

### Beispiel 2:

Die Kirchengemeinde richtet ihre allgemein zugängliche Cafeteria im Gemeindehaus neu ein. Aus dem Verkauf der alten Inneneinrichtung erzielt die Kirchengemeinde Einnahmen in Höhe von 1.200,00 €.

Mit dem Betrieb des Cafés wird die Kirchengemeinde unternehmerisch tätig, da die Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage beruhen. Der Verkauf der Inneneinrichtung unterliegt der Umsatzsteuer, da der Verkauf aus dem unternehmerischen Bereich erfolgt und auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Die Umsatzsteuer beträgt 19 %.

## Vermietung und Verpachtung

Die Vermietung / Verpachtung von Objekten, Flächen und Sachen erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und ist grundsätzlich steuerbar. Eine Vielzahl von Vermietungs- und Verpachtungsumsätzen bleiben allerdings aufgrund der allgemeingültigen Befreiungsvorschrift in § 4 Nr. 12 UStG auch weiterhin von der Umsatzsteuerpflicht ausgenommen.

Basierend auf der konkreten Ausgestaltung der Grundstücks- und Gebäudeüberlassungen, möglichen zusätzlichen Nebenleistungen usw. können im Bereich der „Vermietungen und Verpachtungen“ insofern steuerpflichtige und steuerfreie Einnahmen erzielt werden. Daher ist eine differenzierte Betrachtung erforderlich:

	steuerfrei	steuerpflichtig
<b>A) Wohnungsvermietungen</b>		
- <b>langfristig</b> (unbefristet, mehr als 6 Monate), einschl. Garage oder Stellplatz, einschl. Nebenkostenabrechnung	x	
- <b>kurzfristig</b> (bis zu 6 Monaten), z.B. auch Beherbergung in Tagungseinrichtungen/Freizeitheimen		x
<b>B) Garagen-, Parkplatzvermietungen</b>		

- in Verbindung mit Wohnungsvermietung (s.o.)	x	
- eigenständig, ohne Verbindung mit Wohnungsvermietung		x
- kurzfristige Vermietung von Parkplätzen (Parkhaus, Parkbuchten, etc.)		x
<b>C) Gewerbliche Mietobjekte, Vermietung gewerblich genutzter Räume (z.B. Gaststätte, Geschäftslokal)</b>		
- mit Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar, u.ä. (vollständig ausgestatteter Gewerbebetrieb)		x
- ohne Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar, u.ä.	x	
- ohne Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar, u.ä. an steuerpflichtigen Unternehmer bei Option gemäß § 9 UStG		x
<b>D) Vermietung von gemeindlichen Räumen (z.B. im Pfarrheim)</b>		
- Eigennutzung Pfarr- und Jugendheim durch Gruppen der Kirchengemeinde (Kostenumlagen, o.ä.)		nicht steuerbarer Innenumsatz
- Nutzung Pfarr- und Jugendheim durch rechtlich selbständige Vereine, Gruppierungen und Verbände	x	
- Kurzfristige Vermietung von Räumen, mit Inventar, Betriebsvorrichtungen, Mobiliar (z.B. für Familienfeiern), Erbringung von weiter gehenden Leistungen (Verkauf von Speisen und Getränken, Reinigung, Hausmeisterdienste),		x
- kurzfristige Vermietung von Räumen ohne Sonder- und Nebenleistungen wie unter c) beschrieben (geringfügige Bestuhlung ist i.d.R. unschädlich)	x	
<b>E) Dachflächen-Verpachtung an einen Photovoltaikanlagen-Betreiber, u.ä.</b> (auch wenn als Gegenleistung die Dachsanierung vereinbart ist)	x	
<b>F) Verpachtung von Grundbesitz (Landpacht)</b> einschließlich vertraglich vereinbarter Abbau von Bodenschätzen (z.B. Kies, Sand),	x	
<b>G) Überlassung von Grundstücken zur Errichtung von Mobilfunkstationen, Windkraftanlagen, Strommasten</b>	x	
<b>H) Jagdverpachtung</b> (Verpachtung Eigenjagdbezirk durch die Kirchengemeinde)		x
<b>I) Verpachtung des Jagdrechts eines gemeinschaftlichen Jagdbezirks durch eine Jagdgenossenschaft</b> (Ausschüttungen an die Kirchengemeinde)	x	
<b>J) Vermietung Standflächen für Kirmes, Wochenmärkte, etc.</b> (ohne weitergehende Nebenleistungen, wie Ordnungsdienste, etc.)	x	

<b>K) Vermietungen von Werbeflächen an Gebäuden, Anschlagssäulen, Gerüsten, etc.</b>	<b>x</b>
<b>L) Kurzfristige Fremdvermietung von Camping- und Zeltplätzen</b>	<b>x</b>

### **Zu A) Wohnungsvermietungen**

Die Einnahmen aus langfristiger Wohnungsvermietungen und Raumvermietung sind gem. § 4 Nr. 12 UStG steuerfrei. Langfristig bedeutet hierbei ein Zeitraum von mehr als 6 Monaten. Hierunter fallen auch Garagen- und Parkplatzvermietung, die als unselbständige Nebenleistung in einem direkten Zusammenhang mit der Wohnungsvermietung stehen.

Zu den steuerfreien Leistungen der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken gehören gemäß Abschnitt 4.12.1 Abs. 5 UStAE auch die damit in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden üblichen Nebenleistungen (BFH-Urteil vom 9.12.1971, V R 84/71, BStBl 1972 II S. 203). Dies sind Leistungen, die im Vergleich zur Grundstücksvermietung bzw. -verpachtung nebensächlich sind, mit ihr eng zusammenhängen und in ihrem Gefolge üblicherweise vorkommen. Als Nebenleistungen sind in der Regel die Lieferung von Wärme, die Versorgung mit Wasser, auch mit Warmwasser, die Überlassung von Waschmaschinen, die Flur- und Treppenreinigung, die Treppenbeleuchtung sowie die Lieferung von Strom durch den Vermieter anzusehen.

Davon ausgenommen ist die kurzfristige Vermietung (< 6 Monate) von Wohn- und Schlafräumen zur Beherbergung (§ 4 Nr. 12 S. 2 UStG). Hinweis: hier gilt der ermäßigte Steuersatz i. H. v. 7% (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG). Darunter fallen bspw. auch Umsätze aus der Vermietung von Zimmern in Freizeithäusern/Tagungseinrichtungen.

### **Zu B) Vermietung und Überlassung von Parkplätzen**

Die Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen (Überlassung des Gebrauchs einer Stellfläche wie z. B. von Parkplätzen) ist gem. § 4 Nummer 12 Satz 2 UStG ausdrücklich von der Steuerbefreiung ausgeschlossen und unterliegt daher der Umsatzsteuer. Nach Abschnitt 4.12.2 UStAE kommen als Plätze in diesem Sinne Grundstücke einschließlich Wasserflächen oder auch Grundstücksteile in Betracht. Die Stellplätze können sich im Freien (z. B. Parkplätze, Parkbuchten, Bootsliegeplätze) oder in Parkhäusern, Tiefgaragen, Einzelgaragen, Boots- und Flugzeughallen befinden. Auch andere Flächen (z. B. landwirtschaftliche Grundstücke), die aus besonderem Anlass (z. B. Sport- und Festveranstaltung) nur vorübergehend für das Abstellen von Fahrzeugen genutzt werden, gehören zu den Stellplätzen in diesem Sinne.



Fahrzeuge im Sinne dieser Vorschrift sind vor allem Beförderungsmittel. Das sind Gegenstände, deren Hauptzweck auf die Beförderung von Personen und Gütern zu Lande, zu Wasser oder in der Luft gerichtet ist und die sich auch tatsächlich fortbewegen (z. B. PKW, LKW, Boote etc.).

Auch die entgeltliche Überlassung von Parkplätzen an Mitarbeitende oder Behördenbesucher stellt eine steuerpflichtige Vermietungsleistung dar.

Werden den Mitarbeitenden auf dem Betriebsgelände unentgeltlich Parkplätze zur Verfügung gestellt, stellt dieses gem. Abschnitt 1.8 Absatz 4 Nummer 5 UStAE eine nicht steuerbare Leistung dar, die überwiegend durch das betriebliche Interesse des Arbeitgebers veranlasst ist.

Ist die Vermietung der Stellfläche eine Nebenleistung zu einer steuerfreien Grundstücksvermietung im Sinne des § 4 Nummer 12 UStG, teilt sie das umsatzsteuerliche Schicksal der Hauptleistung und ist damit steuerfrei. Wird beispielsweise im Zusammenhang mit der Vermietung einer Wohnung auch der dazugehörige Stellplatz vermietet, handelt es sich bei der Stellplatzüberlassung um eine Nebenleistung, die steuerbefreit ist.

Auch wenn die steuerfreie Grundstücksvermietung und die Stellplatzvermietung zivilrechtlich in getrennten Verträgen vereinbart werden, schließt dieses die Annahme einer Nebenleistung nicht aus. Die Verträge müssen jedoch zwischen denselben Vertragspartnern abgeschlossen sein. Im Übrigen wird auf Abschnitt 4.12.2 UStAE verwiesen.

### **Zu C) Gewerbliche Mietobjekte, Vermietung gewerblich genutzter Räume (z.B. Gaststätte, Geschäftslokal)**

Bei der Vermietung von Räumlichkeiten sieht das Umsatzsteuergesetz in bestimmten Fällen vor, dass der Vermieter freiwillig auf die Steuerbefreiung der Mieteinnahmen verzichten und zur Umsatzsteuerpflicht optieren kann (§ 9 Abs. 1 UStG).

Diese Option kann z.B. in Betracht kommen, wenn eine Immobilie neu errichtet oder vom Eigentümer mit hohen Aufwendungen saniert wird. Das gleiche gilt für umfangreiche Instandhaltungen und Instandsetzungen des Eigentümers während der Mietzeit. Die allgemeine Steuerbefreiung bei langfristigen Raumvermietungen hat in diesem Zusammenhang zur Folge, dass ein Vorsteuerabzug aus den Investitionen des Vermieters

ausgeschlossen bleibt. Um diesen Nachteil auszugleichen bzw. zu verhindern, hat der Gesetzgeber die Einräumung einer Option zur Steuerpflicht für die Vermietung von Grundstücken und Räumen zugelassen.

Voraussetzung ist, dass die Vermietung an einen anderen Unternehmer erfolgt, der umsatzsteuerpflichtige Ausgangsleistungen erbringt. Sollte Vorsteuer geltend gemacht werden, trägt der Vermieter das Risiko, dass der Mieter in den Räumen tatsächlich umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsleistungen nachgeht. Bei Neuvermietungen oder Nutzungsänderungen wird es ggf. erforderlich, den Vorsteuerabzug zu korrigieren.

Sollte die Kirchengemeinde Kleinunternehmerin sein, kann sie von dem Optionsrecht nur dann Gebrauch machen, wenn sie gleichzeitig auf den steuerbefreienden Status als Kleinunternehmerin verzichtet.

Die Mitvermietung von Inventar etc. (möblierter Raum / Gebäude) kann ebenfalls steuerfrei erfolgen, sofern diese Leistung mit der Hauptleistung (der Vermietung des Raumes / Gebäudes) untrennbar verbunden ist und mit dieser eine einheitliche Leistung bildet (BFH v. 11.11.2015, V R 37/14 für Überlassung von Inventar eines Pflegeheimes als Nebenleistung).

Wird von der Option Gebrauch gemacht, erfolgt auch die Mitvermietung von Inventar etc. steuerpflichtig. Aufgrund der an die kostensenkenden Vorsteuerabzugsmöglichkeiten geknüpften Bedingungen ist eine steuerliche Beratung dringend zu empfehlen.

#### **Zu D) Vermietung von gemeindlichen Räumen (z. B. im Pfarrheim/Gemeindehaus)**

Als Ort der Begegnung dienen gemeindliche Räumlichkeiten in erster Linie der Gemeindebildung und der Kommunikation innerhalb der Gemeinde, zwischen Einzelnen und Gruppen. Sie stehen damit vorrangig den Gruppen der Gemeinde sowohl zur inhaltlichen Arbeit wie auch für Feiern und Feste der Gruppen und der ganzen Gemeinde zur Verfügung.

Daneben werden gemeindliche Räumlichkeiten regelmäßig auch für externe Nutzungsmöglichkeiten zur Verfügung gestellt, sei es, für private Veranstaltungen und Feiern, oder für selbständige kirchliche Gruppen der Gemeinde und deren Veranstaltungen und Arbeit.

Für die Frage der Umsatzsteuerpflicht ist zum einen maßgebend, wer die Räumlichkeiten nutzt und zum anderen, welche vertraglich vereinbarten Leistungen konkret mit der Vermietung einhergehen:

- Eigennutzung Pfarr-/ Jugendheim/ Gemeindehaus durch Gruppen der Kirchengemeinde (interne Kostenumlagen, o.ä.)

Interne Kostenumlagen, die von Gruppen der Kirchengemeinde erhoben werden, stellen sogenannten nicht steuerbaren Innenumsatz dar. Derartige Umlagen brauchen für die Bestandsaufnahme nicht erfasst werden.

- Nutzung Pfarr-/ Jugendheim/ Gemeindehaus durch rechtlich selbstständige Vereine, Gruppierungen und Verbände

Sofern für die vertraglich vereinbarte bloße Nutzung (z. B. einmal wöchentlich Gruppenraum im Pfarrheim/Gemeindehaus) ein Mietentgelt erhoben wird, bleibt dieses Entgelt steuerfrei. Dies gilt auch für Abrechnung von Nebenkosten.

- Kurzfristige Vermietungen von Räumen an wechselnde Nutzer (z. B. für private Veranstaltungen und Feiern)

Insbesondere für derartige externe Nutzungen sollte in jedem Fall ein schriftlicher Mietvertrag mit Nutzungsordnung abgeschlossen werden. Die genauen Details der Überlassung (Nutzung Raum, Umfang (insbesondere Inventar und Betriebsvorrichtungen) und die Nutzungsbedingungen zur Sicherstellung des pfleglichen Umgangs (Lärm, Müllbeseitigung, Reinigung etc. durch den Nutzer) sind zu fixieren.

Ob die vereinbarten Entgelte bei kurzfristiger Raumvermietung für private Veranstaltungen und Feiern umsatzsteuerpflichtig sind, entscheidet sich nach dem Umfang der vereinbarten Leistungen.

Steuerfrei bleibt die Vermietung des Raumes als solcher nach § 4 Nr. 12 Satz 1 UStG (Abschnitt 4.12.1. Abs. 3 Satz 2 UStAE). Die (Mit-)Überlassung des üblichen Inventars (z.B. Bestuhlung und andere Einrichtungsgegenstände) können der umsatzsteuerfreien Raumvermietung zugerechnet werden (Abschnitt 4.12.1. Abs. 3 Satz 3 UStAE), ebenso die sonst üblicherweise mit der Raumvermietung eng zusammenhängenden Nebenleistungen, z.B. Betriebskosten wie Licht, Wasser, Heizung, die Reinigung u. ä. (Abschnitt 4.12.1. Abs. 5 UStAE).

Die Steuerbefreiung erstreckt sich in der Regel auch auf mitvermietete oder mitverpachtete Einrichtungsgegenstände, z. B. auf das bewegliche Büromobiliar oder das bewegliche Inventar eines Seniorenheims (BFH-Urteil vom 11. 11. 2015, V R 37/14, BStBl 2017 II S. 1259).

Werden weitergehende Leistungen im Rahmen der Vermietung vereinbart, wie z. B. die Überlassung von Betriebsvorrichtungen, die für die Gesamtleistung von nicht nur untergeordneter Bedeutung sind (Abschnitt 4.12.10 UStAE), sind die hiermit zusammenhängenden Einnahmen steuerpflichtig.

*Beispiele:*

*Die bloße Bereitstellung eines Gemeinderaumes (inklusive Stühle und Tische) für die Trauergemeinde im Anschluss an die Beerdigungsfeier ist steuerfrei.*

*Umfasst die Nutzungsüberlassung von Räumen auch die Nutzung vorhandener Betriebsvorrichtungen, auf die es einem Veranstalter bei der vorgesehenen Art der Nutzung nicht ankommt, weil er in erster Linie die Räumlichkeiten als solche nutzen will, ist die Leistung als steuerfreie Grundstücksüberlassung anzusehen.*

*Wenn aber z. B. für eine Aufführung ein Raum mit Bühne, Lautsprecheranlage oder ähnlicher Technik vermietet wird, also neben die Raumüberlassung eine weitere Leistung tritt, die für die geplante Nutzung nicht nur von untergeordneter Bedeutung ist (Anmietung eines Tonstudios zu Aufnahmezwecken), so liegt eine einheitliche, steuerpflichtige Leistung vor. Die Vermietung des Raumes steht hier nicht mehr als Hauptleistung im Vordergrund, sondern die Vermietung der Betriebsvorrichtung (Tontechnik) ist Hauptleistung. Dies gilt bei der Vermietung an Endverbraucher.*

*Erfolgt die Vermietung einer Betriebsvorrichtung hingegen an einen Unternehmer, so ist die Raumüberlassung steuerfrei, die Überlassung der Betriebsvorrichtung aber steuerpflichtig (s. UStAE Nr. 4.12.11. Abs. 4).*

## **Zu E) Dachflächen-Verpachtung an einen Photovoltaikanlagen-Betreiber**

Verfügungen des Bayerischen Landesamts für Steuern S 7168.1.1-4/6 St33 vom 17.08.2011 (Umsatzsteuerliche Beurteilung einer "Dachverpachtung" an einen PV-Anlagenbetreiber gegen Übernahme der Dachsanierung) .... „Derzeit "pachten" Investoren von Gebäudeeigentümern Dächer an, um darauf Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) zu errichten und zu betreiben. ... teilweise ist ein Entgelt vereinbart, ... teils übernimmt der künftige PV-

Anlagenbetreiber als Gegenleistung die Sanierung des Daches (ggf. mit Baraufgabe). Mit diesen Verträgen gestatten die Gebäudeeigentümer dem "Pächter", auf dem Dach eine PV-Anlage anzubringen. Insoweit liegt eine steuerfreie Grundstücksvermietung (§ 4 Nr. 12a UStG) vor, die vergleichbar ist mit Standortanmietungen für Mobilfunkmasten (vgl. BMF-Schreiben vom 28.11.2005, BStBl. I 2005 S. 1965, Abschn. 3.10 Abs. 6 Nr. 5 und 4.12.8 Abs. 2 UStAE)".

#### **Zu F) Landpacht:**

Eine Grundstücksverpachtung ist gegeben, wenn dem Pächter das Grundstück nicht nur zum Gebrauch überlassen, vielmehr ihm auch der „Fruchtgenuss“ gewährt wird (§ 581 BGB). Auch der vertraglich vereinbarte Abbau von Bodenschätzen (z.B. Kies, Sand) ist der Grundstücksverpachtung zuzuordnen. Das gilt auch für die Überlassung zur Ablagerung von Abfällen – z.B. Überlassung eines Steinbruchs zur Auffüllung mit Klärschlamm – sh. BMF-Schreiben v. 21.01.2016.

#### **Zu G) Überlassung von Grundstücken zur Errichtung von Mobilfunkstationen, Windkraftanlagen, Strommasten**

Telefongesellschaften schließen sogenannte Standortmietverträge über Funkfeststationen mit Kirchengemeinden ab. Nach Vertragsende ist die Funkfeststation wieder zu beseitigen. Diese Standortmietverträge fallen unter die steuerfreie Grundstücksvermietung gem. § 4 Nr. 12 UStG. Das Gleiche gilt für die Überlassung von Grundbesitz zur Errichtung von Strommasten für eine Überlandleitung einschließlich der Einräumung der damit zusammenhängenden Rechte (BMF-Schreiben v. 18.10.2015). Dies betrifft auch Ausgleichszahlungen für infolge des Baus der ÜL-Ltg. entstandenen Flurschäden, ebenso nachfolgende Schreiben der OFD Niedersachsen v. 14.09.2016.

Bei der Verpachtung des Standortes für die Aufstellung einer Windkraftanlage handelt es sich um eine Überlassung eines Grundstücks zur ausschließlichen Nutzung, die gem. § 4 Nr. 12 UStG umsatzsteuerbefreit ist (Schreiben der OFD Niedersachsen v. 14.09.2016). In der Regel wird die Grundstücksrente in Abhängigkeit von der Einspeisevergütung vereinbart und der Betreiber der Windkraftanlage rechnet regelmäßig (mindestens jährlich) gegenüber der kirchlichen Körperschaft durch Gutschrift ab. Hier ist darauf zu achten, dass weder im Vertrag noch in den Gutschriften / Abrechnungen die Rente zzgl. Mehrwertsteuer / Umsatzsteuer ausgewiesen wird; anderenfalls schuldet die kirchliche Körperschaft die ausgewiesene Steuer gegenüber dem Finanzamt gemäß § 14c UStG.

Sofern vom Anlagenbetreiber Flurschäden entschädigt werden, die beim Bau oder der Wartung einer Windkraftanlage entstanden sind, sind diese Entschädigungen als Nebenleistungen zur Grundstücksüberlassung zu werten, die ebenfalls umsatzsteuerfrei sind.

Hiervon abzugrenzen sind die Zahlungen an Personen, die nicht Eigentümer oder Nutzungsberechtigte des Grundstückes sind, auf dem die Windkraftanlage errichtet wird. Dieses könnten beispielsweise Eigentümer oder Nutzungsberechtigte der angrenzenden Grundstücke sein. Diese Personen erhalten die Zahlungen z. B. für die Duldung der Errichtung der Windkraftanlage oder für den Verzicht auf die Errichtung von Bauwerken, die das Betriebsergebnis der Windkraftanlage beeinträchtigen könnten. Diese Leistungen stehen nicht im Zusammenhang mit der Überlassung eines Grundstückes, sodass in diesen Fällen keine Vermietungsleistungen im Sinne des § 4 Nr. 12 UStG vorliegen. Sie sind daher steuerpflichtig (vgl. Schreiben der OFD Niedersachsen vom 14.09.2016). Dies betrifft auch Ausgleichszahlungen für infolge des Baus der Überlandleitung entstandene Flurschäden.

#### **Zu H) Jagdverpachtung**

Die Kirchengemeinde wird mit der Verpachtung von Jagdrechten unternehmerisch tätig. Daher unterliegt die Verpachtung der Jagd dem Regelsteuersatz von 19% der Umsatzsteuer. Zahlungen für Wildschäden (pauschal oder genau beziffert) stellen echten Schadensersatz dar und sind nicht steuerbar- und pflichtig (Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main v. 15.12.2010 - S 7410 A - 4 - St 16 (Abs. 3.3)).

Diese Ausführungen gelten sinngemäß auch für die Verpachtung von Fischereirechten ([http://www.finanzamt.bayern.de/Informationen/Aktuelles/Merkblatt\\_Jagdgenossenschaften.pdf](http://www.finanzamt.bayern.de/Informationen/Aktuelles/Merkblatt_Jagdgenossenschaften.pdf)) und Zuckerrübenlieferrechten

#### **Zu J) Vermietung Standflächen für Kirmes, Wochenmärkte, etc.**

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

## **Zu K) Vermietungen von Werbeflächen an Gebäuden, Anschlagssäulen, Gerüsten, etc.**

Im vorliegenden Fall tritt die Vermietung im Vergleich zu der Duldung in den Hintergrund, sodass insgesamt eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung vorliegt. (Abschn. 2b.1 UStAE i.V.m. BMF-Schreiben vom 16.12.2016, Rz. 16 S. 5)

vgl. Abschnitt 4.12.6 Abs. 1 Ziff. 6 UStAE (Verträge besonderer Art)

## **Vermietung von Inventar und Betriebsvorrichtungen**

Die Einnahmen aus der (gesonderten) Vermietung von Inventar und Betriebsvorrichtungen erfolgen auf privatrechtlicher Grundlage und sind somit steuerpflichtig und unterliegen der Umsatzsteuer.

*Beispiel:*

*Fremdvermietung von Tagungstechnik (z.B. Beamer, Projektor, Lautsprecheranlagen), Küchengeräte, mobile Zapfanlagen, Musikanlagen, Fahrzeuge, etc.*

## **Nutzung von Inventar und Betriebsvorrichtungen (z. B. Telefone, Kopierer, Ladestationen, etc.)**

Die (entgeltliche) Telefonnutzung durch Betriebsfremde ist umsatzsteuerpflichtig.

Die Überlassung des Telefons an im kirchen-hoheitlichen oder nicht-unternehmerischen Bereich tätige Arbeitnehmer (Pfarrsekretärin, Küster/Mesner, Gemeinde-/Pastoralreferent/in) zur privaten Nutzung ist dagegen ein nicht umsatzsteuerbares Hilfsgeschäft (Abschn. 2b.1 UStAE i. V. m. BMF-Schreiben vom 16.12.2016, Rz. 21 i. V. m. Rz. 20 Satz 3).

## **Weihnachtsbaumverkauf und Weihnachtsbaumabholaktion**

Einnahmen aus dem Verkauf von Weihnachtsbäumen sind steuerbar und unterliegen der Umsatzsteuer, da die Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage beruht. Sollte der Verkauf von Weihnachtsbäumen im Rahmen eines forstwirtschaftlichen Betriebes erfolgen, handelt es sich um Einnahmen aus „Land- und Forstwirtschaft“.

Neben dem Verkauf im Rahmen eines forstwirtschaftlichen Betriebs, bei dem die Einnahmen nach der Durchschnittsbesteuerung (§ 24 UStG) besteuert werden, sind weitere Fallkonstel-

lationen denkbar. Dabei ist auch zu unterscheiden, ob es sich um einen naturbelassenen oder einen geschmückten Baum handelt.

#### Verkauf im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs

##### *Beispiel 1:*

*Die Kirchengemeinde verkauft im Dezember Weihnachtsbäume, die sie aus ihrem selbst betriebenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb geschlagen hat. Aus dem Verkauf erzielt sie Einnahmen in Höhe von 1.500,00 €. Sind die Bäume „irgendwo zufällig“ im Wald gewachsen und anschließend geschlagen worden, beträgt der **Steuersatz 5,5 %**.*

##### *Beispiel 2:*

*Für Bäume, die nicht „zufällig“ im Wald gewachsen, sondern auf einer Sonderkultur / Tannenbaumplantage gezogen wurden, die extra für diesen Zweck angelegt worden ist, beträgt der **Steuersatz 10,7 %** (§ 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG).*

#### Verkauf außerhalb eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs

*Die Kirchengemeinde verkauft im Dezember Weihnachtsbäume, die sie von einem örtlichen Förster erworben hat. Aus dem Verkauf erzielt sie Einnahmen in Höhe von 1.500,00 €.*

*Die **Umsatzsteuer beträgt 7 %** (§ 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG und Nr. 9 der Anlage 2 zum UStG).*

**Weihnachtsbaum-Abholaktionen** sind umsatzsteuerpflichtig. Dies gilt auch dann, wenn um eine „freiwillige Spende“ gebeten wird, da aufgrund des direkten Zusammenhangs mit der Abholung der Weihnachtsbäume ein steuerpflichtiges Entgelt anzunehmen ist.

Des Weiteren gilt die Steuerpflicht unabhängig davon, ob die Einnahmen für wohltätige Zwecke verwendet werden.

#### **Werbemobile**

Wird der Kirchengemeinde ein Werbemobil überlassen, richtet sich die Frage der Umsatzsteuerpflicht nach den vertraglichen Absprachen mit dem Werbeunternehmer. Maßgebend ist, ob die Kirchengemeinde im Rahmen der vereinbarten Nutzung des Fahrzeuges eine aktive Gegenleistung erbringt und demgemäß ein steuerpflichtiger Leistungsaustausch vorliegt.



Von einer derartigen aktiven Gegenleistung der Kirchengemeinde ist auszugehen, wenn die Kirchengemeinde vertraglich verpflichtet ist, das Fahrzeug über den zu eigenen Zwecken notwendigen Umfang hinaus einzusetzen oder es werbewirksam abzustellen, Pressekonferenzen zu veranstalten und Kontakte zwischen potenziellen Werbeträgern und dem Werbunternehmer herzustellen. Bemessungsgrundlage für diese „aktive“ Werbeleistung ist der Wert der Fahrzeuglieferung, also der Einkaufspreis des Fahrzeugs (§ 10 Abs. 2 S. 2 UStG).

Zur Abgrenzung gegenüber nicht steuerbaren Duldungsleistungen vgl. Anmerkungen zu „Sponsoring“

Zur Vermietung von Werbeflächen auf eigenen Fahrzeugen der Kirchengemeinde vgl. Anmerkungen zu „Anzeigen“

Siehe hierzu: „Umsatzsteuerrechtliche Behandlung der Überlassung von Werbemobilen an soziale Institutionen, Sportvereine und Kommunen“ Verfügung des Bayerischen Landesamtes für Steuern vom 02.06.2015 (VV BY LfSt 2015-06-02 S 7119.1.1-3/1 St33)

### **Zinserträge, Dividenden**

Die Einnahmen aus Anleihen und Wertpapieren erfolgen auf privatrechtlicher Grundlage. Die Einnahmen sind somit steuerbar, jedoch grundsätzlich steuerfrei nach § 4 Nr. 8 UStG.

### **Zuschüsse Kommune etc.**

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, insofern 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 allgemeinpolitischen Gründen gewährt werden, stellen echte Zuschüsse dar (s. auch Ausführungen in Kapitel 5).

## **Patronate, Alte Rechte**

Erhält die kirchliche Körperschaft von der Kommune Ausgleichszahlungen für Patronate oder alte Rechte (z. B. Politische Leistungen) sind diese als Ersatzleistung bzw. echte Zuschüsse nicht steuerbar.

Wenn in einem Gemeinwesen (in einer Ortschaft) früher Kirchen gebaut und/ oder Pfarrstellen errichtet werden sollten, war zu klären, aus welchen Mitteln die Bauten errichtet und sie danach unterhalten werden sollten. Gleiches galt für die Errichtung eines Pfarrhauses und für die Unterhaltung eines Geistlichen, ggf. auch seiner Familie und Bediensteten. In vielen Fällen geschah das auf Veranlassung und durch die Finanzierung von Gutsbesitzern oder Landesherren. Entweder stellten diese den Kirchgemeinden bzw. Pfarreien Grundstücke zur Verfügung, auf denen gebaut und aus deren Erträgen die notwendigen Aufwendungen bestritten werden konnten oder finanzierten alles Erforderliche. Oft sprach man von örtlichen Patronen oder Patronaten. Diese behielten sich als Gegenleistung lange Zeit vor, bei der Besetzung von Pfarrstellen mitentscheiden zu können.

In anderen Fällen entschieden sich die Einwohner eines Ortes gemeinsam für die Bauten und Kosten der Besoldung aufzukommen. So wurden einzelne Familien mit Natural später Geldleistungen (Politische Leistungen) belegt und alle kamen gemeinsam für die Finanzierung von Bauten und die Pfarrerbesoldung auf. Diese Gesamtverantwortung ging später in der Regel als Gemeinlast auf Kommunen über, die bis heute aufgrund dieser Verpflichtung Leistungen an die kirchliche Körperschaft erbringen (Politische Leistungen), soweit diese alten Rechte bis heute noch nicht abgelöst sind.

## ABC der diakonischen Betätigungen

Einrichtungen der öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften (z.B. Alten- und Pflegeheime, Krankenhäuser, Mahlzeitendienste und Sozialstationen) haben ihre historischen Wurzeln in der Antwort der Kirche auf Notsituationen von Menschen. Prinzipiell können die Leistungen dieser Einrichtungen zwar als karitatives Handeln der Kirche und Ausdruck ihrer tätigen Nächstenliebe verstanden werden, aber es kann im Hinblick auf entsprechende Angebote steuerpflichtiger Privatunternehmen zu einer steuerschädlichen Wettbewerbsverzerrung kommen.

Diese Leistungen stellen unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen eine wirtschaftliche Tätigkeit dar und sind grundsätzlich steuerbar. Im diakonischen Bereich dürften jedoch für viele dieser Leistungen die Steuerbefreiungsvorschriften des § 4 UStG greifen (siehe hierzu die Anmerkungen zu den einzelnen Tätigkeiten).

Wenn mind. 2/3 der Leistungen der Einrichtungen hilfsbedürftigen Personen im Sinne des § 53 AO zugutekommen, kann ein Zweckbetrieb vorliegen (Nachweis der Bedürftigkeit). Sämtliche Leistungen, auch an Nichtbedürftige unterliegen dann dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG).

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, 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 vorliegt.

Näheres hierzu sowie auch zur Gemeinnützigkeit finden Sie in den Erläuterungen zum ABC der Tätigkeiten der Kirchengemeinden (Tz. 3.2 und 4.).

## **Armutsorientierte Dienste**

### **Diakonie- / Kleiderläden**

Das Betreiben eines Diakonieladens stellt, unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen, eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit dar. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

Wenn mind. 2/3 der Leistungen der Einrichtungen hilfsbedürftigen Personen im Sinne des § 53 AO zugutekommen, kann ein Zweckbetrieb vorliegen (Nachweis der Bedürftigkeit). Bei Vorliegen eines Zweckbetriebs unterliegen die Leistungen dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 7 % (§ 12 Nr. 8a UStG).

Sind die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs nicht erfüllt, unterliegen die Leistungen, auch an hilfsbedürftige Personen dem Steuersatz von 19 %.

### **Schuldnerberatung**

Die Schuldnerberatung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit sind die Einnahmen grundsätzlich steuerbar.

Die Leistungen im außergerichtlichen Insolvenzverfahren sind gem. § 4 Nr. 18 UStG umsatzsteuerfrei.

### **Tafeln / Suppenküchen**

Die Ausreichung / Lieferung von Lebensmitteln durch eine Tafel / Suppenküche gegen einen (geringen) Kostenbeitrag unterliegt grundsätzlich der Umsatzsteuer. Dies gilt auch dann, wenn das Entgelt dem Wert der Lebensmittel nicht entspricht (Abschn. 1.1 Abs. 1 Satz 9 UStAE) und die Tafel nicht die Absicht hat Gewinn zu erzielen (Abschn. 2.3 Abs. 8 Satz 2 UStAE).

Die Leistungen sind gem. § 4 Nr. 18 umsatzsteuerfrei.

Geben Tafeln die Lebensmittel unentgeltlich als Ausdruck der tätigen Nächstenliebe ab, unterliegt die Abgabe mangels Entgelts nicht der Umsatzsteuer. Die Abgabe ist in diesem Fall

auch keine unentgeltliche Wertabgabe i.S. des § 3 Abs. 1b UStG, weil den Tafeln aus dem Erwerb der Lebensmittel kein Vorsteuerabzug zugestanden hat.

Siehe hierzu: Verfügung der OFD Niedersachsen v. 9.2.2016, S 2223-324-St 235, DStR 2016, 2710

### **Behindertenhilfe, Psychiatrie**

Die Betätigungen im Rahmen der Behindertenhilfe, Psychiatrie stellen, unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit dar. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

Die Leistungen an die Bedürftigen sind grundsätzlich gem. § 4 Nr. 16 a, c,e,f,g, h und j UStG umsatzsteuerfrei.

Voraussetzung für die Befreiung ist das Vorhandensein von Einrichtungen zur Betreuung oder Pflege körperlich, geistig oder seelisch hilfloser Personen.

Unter den Begriff der Betreuung oder Pflege fallen z.B. die in § 14 Abs.4 SGB XI bzw. § 61 Abs. 5 SGB XII aufgeführten Leistungen für die gewöhnlichen und regelmäßigen Verrichtungen im Ablauf des täglichen Lebens, bei teilstationärer oder stationärer Aufnahme auch die Unterbringung und Verpflegung. Zu den begünstigten Leistungen zählen insbesondere auch Leistungen der Rehabilitation wie z.B. heilpädagogische Leistungen, die der Früherkennung und Frühförderung dienen sowie Leistungen zum Erwerb praktischer Kenntnisse und Fähigkeiten, die erforderlich und geeignet sind, behinderten oder von Behinderung bedrohten Menschen die für sie erreichbare Teilnahme am Leben in der Gemeinschaft zu ermöglichen, z.B. die Unterrichtung mit dem Langstock als Orientierungshilfe für blinde Menschen sowie Leistungen für behinderte oder von der Behinderung bedrohte Menschen zur Teilhabe am Arbeitsleben z.B. Leistungen der Integrationsfachdienste oder Betreuungsleistungen in Werkstätten für behinderte Menschen und deren angegliederte Einrichtungen.

### **Ambulant betreutes Wohnen**

Die Leistungen sind grundsätzlich gem. § 4 Nr. 16 UStG umsatzsteuerfrei.

Soweit es sich um eine Heimunterbringung handelt, kann auch ein Zweckbetrieb nach § 68 Abs. 5 AO vorliegen.

### **Behindertenhilfe**

s. allgemeine Ausführungen zu Behindertenhilfe

### **Informations-, Beratungs- und Beschwerdestelle**

s. allgemeine Ausführungen zu Behindertenhilfe

### **Sozialpsychiatrischer Dienst**

s. allgemeine Ausführungen zu Behindertenhilfe

Weiterhin können die Leistungen gem. § 4 Nr. 14 UStG steuerfrei sein, sofern tatsächliche Behandlungen durchgeführt werden.

### **Tagesstätte für psychisch erkrankte Menschen**

s. allgemeine Ausführungen zu Behindertenhilfe

### **Diakonischer Grunddienst**

### **Kurvermittlung/-nachsorge**

Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer mit 19%.

### **Sozial-, Lebens- und Kurberatung**

Mit der Beratungsleistung wird eine steuerpflichtige Leistung auf privatrechtlicher Grundlage erbracht und damit sind die Einnahmen steuerbar.

Die Leistungen sind grundsätzlich gem. § 4 Nr. 18 umsatzsteuerfrei.

## **EFL-Beratung, Schwangerenberatung, und Erziehungsberatung**

Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit sind die Einnahmen steuerbar.

Die Leistungen sind nach § 4 Nr. 18 Umsatzsteuerbefreit.

### **Ehe-, Familien- und Lebensberatung**

s. allgemeiner Teil EFL-Beratung

### **Schwangeren- und Schwangerenkonfliktberatung**

s. allgemeiner Teil EFL-Beratung

### **Psychologische Beratung – Erziehungsberatung**

s. allgemeiner Teil EFL-Beratung

## **Frauenunterstützungssysteme**

Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage. Damit sind die Einnahmen steuerbar.

Die Leistungen für die Betreuung sind gem. § 4 Nr. 18 Umsatzsteuerfrei. Besteht die Leistung ausschließlich in einem Mietverhältnis, ist die Vermietungsleistung nach § 4 Nr. 12 UStG befreit.

### **Beratung von Opfern von Menschenhandel**

s. allgemeiner Teil Frauenunterstützungssysteme

## **Frauen- und Kinderschutzhäuser**

Soweit es sich um eine Heimunterbringung handelt, kann auch ein Zweckbetrieb nach § 68 Abs. 5 AO vorliegen.

### **Kontaktmobil Prostitution**

s. allgemeiner Teil Frauenunterstützungssysteme

### **Mitternachtsmission**

s. allgemeiner Teil Frauenunterstützungssysteme

### **Opferberatung**

s. allgemeiner Teil Frauenunterstützungssysteme

### **Prävention gegen häusliche Gewalt**

Soweit es sich um Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art handelt und die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten dienen, sind diese steuerfrei gem. § 4 Nr. 22a UStG.

### **Gesundheit, Alter, Pflege**

#### **Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime**

Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

Beim Betrieb von Altenheimen und Pflegeheimen werden regelmäßig Leistungen gegenüber betreuungs- oder pflegebedürftigen Heimbewohnern entsprechend ihrer Hilfsbedürftigkeit in einem Umfang und einer Intensität erbracht, die die Vermietungsleistung hinter diese Leistungen zurücktreten lässt. Soweit die Voraussetzungen des § 4 Nr. 16 UStG erfüllt sind, sind diese Leistungen steuerfrei.

Beim Betrieb von Altenwohnheimen ist grundsätzlich nur von einer steuerfreien Vermietungsleistung nach § 4 Nr. 12 UStG auszugehen. Wird mit den Bewohnern eines Altenwohnheims ein Vertrag über die Aufnahme im Heim geschlossen, der neben der Wohnraumüberlassung auch Leistungen zur Betreuung oder Pflege vorsieht, wobei die Betreuungs- und Pflegeleistungen die Wohnraumüberlassung nicht überlagern, gilt dieser Vertrag als sogenannter gemischter Vertrag. Auch in diesem Fall ist die Wohnraumüberlassung grundsätzlich steuerfrei



nach § 4 Nr. 12 UstG. Die daneben erbrachten Betreuungs- und Pflegeleistungen sind unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 16 von der Umsatzsteuer befreit.

### **Hausnotruf**

Der Hausnotruf stellt, unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit dar. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

Nach § 40 Abs. 1 SGB XI haben Pflegebedürftige Anspruch auf Versorgung mit Pflegehilfsmitteln. Dies bezieht sich auch auf technische Hilfsmittel, zu denen auch Hausnotrufanlagen gehören. Die in § 4 Nr. 16 Buchst. I UStG vorgesehene Vergütungsbedingung ist bei Zuerkennung einer der Pflegestufen des § 15 SGB XI anzunehmen. In diesen Fällen sind Hausnotrufsysteme umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 16 UStG, da eine Kostentragung durch die Pflegekassen als Sozialversicherungsträger unterstellt werden kann.

Sind die Voraussetzungen des § 4 Nr. 16 UStG und darüber hinaus die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs nicht erfüllt, unterliegen die Leistungen dem Steuersatz von 19 %.

### **Mahlzeitendienste (Essen auf Rädern)**

s. Steuer-ABC der Kirchengemeinden

### **Nachbarschaftshilfe**

Die Nachbarschaftshilfe stellt, unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit dar. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

Leistungen der hauswirtschaftlichen Versorgung, körperbezogenen Pflegemaßnahmen sowie pflegerische Betreuungsmaßnahmen sind grundsätzlich nach § 4 Nr. 16 UStG steuerbefreit, sofern die Kosten von den Pflege-, Kranken oder Unfallkassen übernommen werden.

Alle übrigen Leistungen unterliegen, sofern die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs nicht erfüllt sind, dem Steuersatz von 19 %. Ein Zweckbetrieb liegt vor, wenn mind. 2/3 der Leistungen der Einrichtungen hilfsbedürftigen Personen im Sinne des § 53 AO zugutekommen, (Nachweis der Bedürftigkeit).

### **Offene Altenarbeit (hauptamtliche Angebote für alte Menschen)**

Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

Wenn bei hauptamtlichen Angeboten für alte Menschen gegen Teilnehmerbeiträge oder Entgelte mind. 2/3 der Leistungen der Einrichtungen hilfsbedürftigen Personen im Sinne des § 53 AO zugutekommen, kann ein Zweckbetrieb vorliegen (Nachweis der Bedürftigkeit). Sämtliche Leistungen, auch an Nichtbedürftige unterliegen somit dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 7 %.

Sind die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs nicht erfüllt, unterliegen alle Leistungen, auch an hilfsbedürftige Personen, dem Steuersatz von 19 %.

Bei Angeboten, die der allgemeinen Freizeitbeschäftigung der Senioren dienen, ist sowohl ein Zweckbetrieb als auch eine Steuerbefreiung nicht denkbar.

### **Kinder, Jugend, Familie**

Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

Leistungen der Erziehung und der Betreuung von Kindern und Jugendlichen können gem. § 4 Nr. 23 UStG steuerfrei sein. Erziehung umfasst die gesamte geistige, sittliche und körperliche Erziehung. Sämtliche Leistungen der Kinder – und Jugendhilfe, die nach SGB VIII erbracht werden und damit eng verbundene Leistungen können gem. § 4 Nr. 25 UStG steuerbefreit sein. Steuerfrei sind auch die Durchführung von kulturellen und sportlichen Veranstaltungen, wenn sie von den begünstigten Personen selbst erbracht werden oder die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden und auch die Beherbergung, Beköstigung und üblichen Naturalleistungen die gegenüber den begünstigten Personen erbracht werden( § 4 Nr. 25 UStG Satz 3).

Darunter fallen:

- Angebote der Jugendarbeit, Jugendsozialarbeit und des erzieherischen Kinder- und Jugendschutzes
- Angebote zur Förderung der Erziehung in der Familie
- Angebote zur Förderung von Kindern in Tageseinrichtungen und in der Tagespflege
- Hilfe zur Erziehung und ergänzende Leistungen
- Hilfe für seelisch behinderte Kinder und Jugendliche und ergänzende Leistungen
- Hilfe für junge Volljährige und Nachbetreuung

### **Ambulante erzieherische Hilfen**

s. allgemeiner Teil Kinder, Jugend, Familie

### **Fachbereich Pflegefamilien**

s. allgemeiner Teil Kinder, Jugend, Familie

### **Familienzentren**

s. allgemeiner Teil Kinder, Jugend, Familie

Soweit es sich um Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art handelt und die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten dienen, sind diese steuerfrei gem. § 4 Nr. 22 UStG.

### **Ganztagesbetreuung an Schulen**

s. Erläuterungen ABC Kirchengemeinden „Kindergärten, Kindertagesstätten, Hort“

### **Jugendhilfe incl. Mobile Jugendarbeit**

s. allgemeiner Teil Kinder, Jugend, Familie

### **Kindergärten, Kindertagesstätten, Hort**

s. Erläuterungen ABC Kirchengemeinden „Kindergärten, Kindertagesstätten, Hort“

## **Kindergartenfachberatung**

Die Einnahmen aus der Kindergartenfachberatung sind steuerbar und unterliegen der Umsatzsteuer. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen mit 19 % der Umsatzsteuer.

## **Mehrgenerationenhäuser**

Der Betrieb von Mehrgenerationenhäuser stellt, unabhängig von der Verwendung der erzielten Einnahmen eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit dar. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

Bei einem Mietverhältnis sind die Einnahmen nach § 4 Nr. 12 UStG steuerbefreit.

## **Schulsozialarbeit**

Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen ab dem ersten Euro der Umsatzsteuer. Die Leistungen im Rahmen der Jugendhilfe sind nach § 4 Nr. 25 UStG steuerfrei.

## **Tageselternvermittlung/Qualifizierung von Tageseltern**

Die Einnahmen aus der Vermittlung und Qualifizierung von Tageseltern sind steuerbar und unterliegen der Umsatzsteuer. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

## **Migrationsdienste**

Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer.

Leistungen im Zusammenhang mit Migration (z.B. Beratung und Hilfe für Migrantinnen und Migranten, Asylbewerberinnen und Asylbewerber, Aussiedlerinnen und Aussiedler und Flüchtlinge sind grundsätzlich gem. § 4 Nr. 18 UStG umsatzsteuerfrei.

Soweit es sich um Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art handelt und die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten dienen, sind diese steuerfrei gem. § 4 Nr. 22 UStG.

### **Dolmetscherpool**

Die Einnahmen aus der Bereitstellung eines Dolmetscherpools für andere Einrichtungen erfolgen auf privatrechtlicher Grundlage und sind steuerbar und unterliegen mit 19% der Umsatzsteuer.

### **Flüchtlingsarbeit**

s. allgemeine Ausführung zu Migrationsdienst

### **Integrationskurse**

s. allgemeine Ausführung zu Migrationsdienst

### **Rückkehrberatung**

s. allgemeine Ausführung zu Migrationsdienst

### **Suchthilfe**

### **Ambulante Therapie und Nachsorgetherapie**

Die Einnahmen aus der ambulanten Therapie sind steuerbar und unterliegen der Umsatzsteuer. Soweit es sich um heilberufliche Handlungen handelt, die i.d.R. mit Kostenträgern abgerechnet werden, bleiben die Einnahmen steuerfrei nach § 4 Nr. 14 UStG.

### **Schulung Spielhallenpersonal**

Die Durchführung von Schulungen für Spielhallenpersonal stellt eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit dar. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer. Soweit es sich um Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender

Art handelt und die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten dienen, sind diese steuerfrei gem. § 4 Nr. 22 UStG.

### **Seminare MPU/Raucherentwöhnungen durch PSB**

Die Seminardurchführung stellt eine wirtschaftliche und damit grundsätzlich steuerpflichtige Tätigkeit dar. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer. Soweit es sich um Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art handelt und die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten dienen, sind diese steuerfrei gem. § 4 Nr. 22 UStG.

### **Suchtberatung PSB (auch im Vollzug)**

Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen der Umsatzsteuer. Die Leistungen für Betreuung sind nach § 4 Nr. 18 UStG befreit.

### **Vorträge/Präventionsveranstaltungen durch PSB**

Die Einnahmen aus den Vortragsveranstaltungen sind steuerbar und unterliegen der Umsatzsteuer. Die Leistungserbringung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage und damit unterliegen die Einnahmen Umsatzsteuer. Soweit es sich um Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art handelt und die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten dienen, sind diese steuerfrei gem. § 4 Nr. 22 UStG.