

Erzbistum Köln | Generalvikariat | 50606 Köln

Kirchenvorstände der Katholischen Kirchengemeinden im Erzbistum Köln und die Leitungsgremien der weiteren kirchlichen Körperschaften

nachrichtlich per E-Mail:
Rendanturleiter, Verwaltungsleiter

Ihr Schreiben vom

Ihr Zeichen

SBKZ/GKZ

Bearbeiter/-in

Unser Zeichen

Datum

11. April 2016

Neuausrichtung in der Umsatzbesteuerung der kirchlichen Körperschaften - § 2b Umsatzsteuergesetz

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Umsatzbesteuerung der gesamten öffentlichen Hand steht vor einem gravierenden Systemwechsel.

Davon betroffen sind insbesondere die staatlichen Gebietskörperschaften, vor allem die Kommunen, und die Universitäten, aber auch die Kirchen mit ihren ebenfalls als juristische Personen des öffentlichen Rechts verfassten Körperschaften, vor allem der Diözesen, Kirchengemeinden und Kirchengemeindeverbände.

Im Rahmen des neuen § 2b UStG werden die Umsatzsteuerpflichten dieser Körperschaften hinsichtlich aller wirtschaftlichen und vermögensverwaltenden Aktivitäten erheblich ausgeweitet. Die neue Rechtslage gilt grundsätzlich bereits mit Wirkung ab 1. Januar 2017. Die betroffenen Körperschaften erhalten jedoch durch eine Übergangsregelung die Möglichkeit, die bisherige Handhabung bis maximal Ende 2020 weiter zu führen. Dafür ist bis zum 31. Dezember 2016 eine entsprechende Optionserklärung gegenüber der Finanzverwaltung abzugeben. Dies gilt auch für Körperschaften, die bisher nicht steuerlich gemeldet sind.

Es bestehen jedoch immer noch erhebliche inhaltliche und formale Fragen, die sich erst durch Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung klären werden. Dies betrifft auch die Inanspruchnahme der Übergangsregelung, die das Erzbischöfliche Generalvikariat hinsichtlich aller kirchlichen Körperschaften zur organisatorischen und rechtlichen Vorbereitung dieses Systemwechsels für unbedingt geboten hält.

In der Anlage erhalten Sie daher zunächst einen ersten Überblick über den aktuellen Sachstand. Zu gegebener Zeit kommen wir mit abschließenden Informationen und entsprechenden Hilfestellungen auf Sie zu.

Insofern bitte ich Sie, Ihrerseits vorerst noch nicht tätig zu werden, und insbesondere im Hinblick auf die Optionserklärung zunächst die in Kürze erfolgenden weiteren Hinweise abzuwarten.

Für Rückfragen steht Ihnen die Hauptabteilung Seelsorgebereiche, Abteilung Finanzen & Controlling im Seelsorgebereich, Frau Regina Hermanns (Durchwahl -1044) gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Dominik Meiering
Generalvikar

Anlage

Überblick über die Neuausrichtung in der Umsatzbesteuerung der kirchlichen Körperschaften

Durch eine Neuregelung zur Unternehmereigenschaft der juristischen Personen bzw. Körperschaften des öffentlichen Rechts¹ im Umsatzsteuergesetz (UStG) werden deren Umsatzsteuerpflichten erheblich ausgeweitet. Im Folgenden sollen zunächst die wesentlichen Änderungen und die Hintergründe der Reform erläutert werden. Entscheidende rechtliche wie formale Einzelheiten sind jedoch zurzeit noch nicht abschließend geklärt. Daraus folgend werden sowohl die kurzfristige weitere Vorgehensweise als auch die langfristig erforderlichen Maßnahmen für die betroffenen Körperschaften skizziert.

1. Die bisherige Rechtslage

Bisher sind die Körperschaften lediglich im Rahmen ihrer „Betriebe gewerblicher Art“, kurz: BgA, und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe unternehmerisch im Sinne des Umsatzsteuerrechts tätig (§ 2 Abs. 3 UStG – *alte Fassung*). Daher gilt folgende Abgrenzung:

- Handelt eine Körperschaft „hoheitlich“, d.h. im Rahmen ihres originären öffentlich-rechtlichen Zwecks und Auftrags, sind die dabei erzielten Einnahmen steuerlich unbeachtlich. Für die Kirchen umfasst dies ihren eigentlichen Verkündigungs- und Seelsorgeauftrag.
- Auch die Verwaltung eigenen Vermögens, insbesondere die Vermietung und Verpachtung von Grundvermögen und Gebäuden und die Kapitalanlage, unterliegt nicht der Umsatzsteuer.
- Ein BgA betrifft demnach nur die Einnahmen (Umsätze) aus privatwirtschaftlichen Tätigkeiten („Gewerbe“). Umsatzsteuer ist dabei jedoch nur dann zwingend einzubehalten und abzuführen, wenn je gleichartiger Tätigkeit (z.B. Kleiderkammer und Basare, Verkauf von Speisen und Getränken auf unterschiedlichen Festen, mehrere Photovoltaikanlagen) ein Jahresumsatz von 30.678 € nachhaltig überschritten wird (Gewichtigkeits- oder Bagatellgrenze).

Detaillierte Informationen hierzu bietet auch die in 2011 veröffentlichte „**Informationsschrift zu den Steuerpflichten der Kirchengemeinden und anderer kirchlicher Körperschaften**“.

Der BgA-Begriff entstammt dem Körperschaftsteuergesetz (KStG), die Höhe der mehrfach anwendbaren Gewichtigkeitsgrenze einer Verwaltungsrichtlinie des Bundesministeriums der Finanzen (BMF). Für die Körperschaften, deren öffentlich-rechtlicher Kernauftrag oft auch wirtschaftliche Aktivitäten mit sich bringt, ist diese Ausgestaltung äußerst vorteilhaft. Denn Umsatzsteuer auf einzelne Einnahmen und Körperschaftsteuer auf einen Jahresgewinn fallen nach demselben Maßstab nur dann an, wenn in einem isoliert zu betrachtenden Tätigkeitsfeld (Branche) eine zugestandene Bagatellgrenze überschritten wird.

2. Die Änderungen und deren Hintergründe im Überblick

Die unter 1. beschriebene Privilegierung verstößt im Umsatzsteuerrecht jedoch bereits seit längerem gegen die gültige EU-Mehrwertsteuersystemrichtlinie. Auf Grund des schrankenlosen Waren- und Dienstleistungsverkehrs ist das UStG, im Gegensatz zu den nationalen Vorschriften zur Gewinnbesteuerung, grundlegend durch das Gemeinschaftsrecht geprägt und vereinheitlicht. Dort dominiert allerdings der Gedanke des Wettbewerbs- und Konkurrentenschutzes. Eine weitreichende Steuerbefreiung, die es bestimmten wirtschaftlich tätigen Akteuren ermöglicht, ihre Leistungen zu niedrigeren Preisen anzubieten als private Wettbewerber, ist damit grundsätzlich nicht vereinbar und lediglich in Ausnahmefällen zulässig. Die Rechtsform und ein eigentlich staatlicher, kirchlicher, bildungsorientierter oder gemeinnütziger Hintergrund sind bei dieser

¹ Im Folgenden ist der besseren Lesbarkeit halber statt von „juristischen Personen bzw. Körperschaften des öffentlichen Rechts“ (jPdöR/KdöR) nur noch verkürzt von „Körperschaften“ die Rede. Privatrechtlich verfasste Körperschaften und juristische Personen sind damit an keiner Stelle gemeint.

Betrachtung ebenso unerheblich wie der (ggf. nur geringe) finanzielle Gesamtumfang der jeweiligen Aktivitäten.

Nachdem zuletzt auch die Rechtsprechung, insbesondere der Bundesfinanzhof (BFH), mehrfach den Vorrang der EU-rechtlichen Grundsätze angemahnt hat, sah sich auch der Gesetzgeber gezwungen, die umsatzsteuerlichen Grundsätze dementsprechend neu zu ordnen:

- Im Umsatzsteuerrecht wird die Anknüpfung an den BgA-Begriff und seine Gewichtigskeits-/ Bagatellgrenze, die für die Körperschaftsteuer gültig bleibt, vollständig aufgegeben.
- Alle Aktivitäten auf privatrechtlicher Grundlage unterliegen von nun an grundsätzlich der Umsatzsteuer, d.h. neben den gewerblichen Einnahmen auch die Vermögensverwaltung. Insofern dürften aber viele einzelne Einnahmen auf Grund von Sonderregelungen umsatzsteuerfrei bleiben (§ 4 UStG), z.B. bei der langfristigen Vermietung und Verpachtung. Eine generelle Freistellung von der Umsatzsteuerpflicht ist nur noch möglich, wenn die Umsätze nicht nur der gleichartigen, sondern aller Tätigkeiten zusammen unter 17.500 € pro Jahr liegen („Kleinunternehmerregelung“).
- Die originär hoheitlichen Tätigkeiten, d.h. für die Kirchen Verkündigung und Seelsorge, bleiben für die Umsatzsteuer dem Grunde nach weiterhin unbeachtlich. Dies gilt jedoch ausnahmsweise nicht, sofern dabei gleichfalls Wettbewerbsverzerrungen gegenüber konkurrierenden privaten Anbietern zu befürchten sind, insbesondere wenn Körperschaften auf hoheitlicher Ebene zusammenarbeiten.

Die Formulierungen und Rechtsbegriffe zu diesen Ausnahmen sind allerdings noch mit vielen Fragen behaftet. Da der Gesetzestext auch generell eher auf die Kommunen („öffentliche Gewalt“) und die interkommunale Zusammenarbeit („Beistandsleistungen“) zugeschnitten scheint, wird zudem noch intensiv diskutiert, inwieweit die kirchlichen Körperschaften hiervon in der Praxis überhaupt betroffen sind.

Das BMF wird daher ein umfassendes Anwendungsschreiben erlassen, in dem auch auf die Kirchen und ihre Besonderheiten eingegangen werden soll, das aber nicht vor Ende des Jahres erscheinen wird.

Insofern bitten wir um Verständnis, dass zumindest an dieser Stelle noch keine Beispiele oder eventuell betroffenen Einzelfälle genannt werden können und sollen.

3. Inanspruchnahme der Übergangsregelung (§ 27 Abs. 22 UStG)

Eine Körperschaft kann die bisherige Rechtslage im Rahmen der Übergangsregelung nur dann vorerst weiterführen, wenn sie dies dem (zuständigen) Finanzamt bis zum 31. Dezember 2016 mitteilt. Dabei dürfte es sich um eine nicht verlängerbare Ausschlussfrist handeln.

Fest steht, dass diese Optionserklärung nur einheitlich für den gesamten Tätigkeitsbereich der Körperschaft abgegeben werden kann. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeitsbereiche, z.B. nur bestimmte bisherige BgA's, ist nicht möglich. Ein Übergang zur neuen Rechtslage wird zudem auch früher als erst zum 1. Januar 2021 möglich sein, jedoch nur zum Ende eines Jahres.

Weitere wichtige Einzelheiten sind hingegen noch nicht abschließend geklärt. Daher hat das BMF bereits für April 2016 ein gesondertes Anwendungsschreiben angekündigt, in dem u.a. festgelegt werden soll,

- ob eine Form und Formulierung für die Erklärung vorgegeben wird,
- wer sie abgeben muss (gesetzlicher Vertreter) oder kann (ggf. Bevollmächtigter),
- welcher Stelle in der Finanzverwaltung sie zuzuleiten ist (örtliches Finanzamt, zentrale Stelle) und

- ob und wie nach dem 31. Dezember 2016 neu errichtete oder fusionierte Körperschaften an der Übergangsregelung teilnehmen können.

Hierüber wird das Erzbischöfliche Generalvikariat zeitnah informieren und, sofern erforderlich, auch eine eigene Musterformulierung zur einheitlichen Verwendung zur Verfügung stellen.

4. Bewertung und Hinweise zum weiteren Vorgehen

Der Systemwechsel ist für alle kirchlichen Einrichtungen, die als Körperschaften verfasst sind, unausweichlich und wird insbesondere für diejenigen unter ihnen eine enorme Herausforderung darstellen, die bisher nur geringfügig oder gar nicht steuerrelevant tätig waren.

Für alle betroffenen Körperschaften wird eine vollständige Erfassung und sorgfältige Analyse sämtlicher ihr rechtlich zuzuordnender Aktivitäten, bei denen Entgelte für Leistungen vereinnahmt werden, unabdingbar sein. Dies betrifft den gesamten privatwirtschaftlichen, vermögensverwaltenden und pastoralen Bereich, und insbesondere auch alle mehr oder weniger selbständig und eigenverantwortlich arbeitenden Einrichtungen (z.B. Kleiderstuben, kfd, Jugendgruppen, Kirchenchöre, Seniorentreffs etc., soweit sie nicht rechtlich bestimmten Dachverbänden angeschlossen und zugehörig sind).

Allein um diese Vorbereitung durchführen zu können, der dann eine detaillierte rechtliche Beurteilung nach der neuen Rechtslage folgen muss, hält das Erzbischöfliche Generalvikariat die Inanspruchnahme der Übergangsregelung hinsichtlich aller betroffenen Körperschaften für unbedingt geboten.

Es ist davon auszugehen, dass die Entscheidung, die Übergangsregelung wahrzunehmen und die entsprechende Optionserklärung abzugeben, kein Geschäft der laufenden Verwaltung ist, so dass jeweils ein Beschluss des zuständigen Leitungsgremiums herbeizuführen sein wird. Für die Untersuchung aller Aktivitäten wie für deren rechtliche Einordnung wird regelmäßig die Hilfe qualifizierter steuerlicher Berater unverzichtbar sein. Ggf. müssen danach auch rechtliche und organisatorische Umstellungen vorgenommen werden, wenn ab spätestens 2021 Umsatzsteuerpflichten beschränkt oder ganz vermieden werden sollen.

Das Erzbischöfliche Generalvikariat wird zu gegebener Zeit abschließende Informationen und entsprechende Hilfestellungen zur Verfügung stellen, und für die betroffenen Personenkreise auch Informations- und für die betroffenen Personenkreise Schulungsveranstaltungen durch erfahrene Steuerexperten anbieten. Angesichts der noch bestehenden inhaltlich-rechtlichen Unsicherheiten wird es dabei auch verstärkt um die Vorbereitung der erforderlichen organisatorischen Maßnahmen gehen.

Von der Einleitung interner Maßnahmen, insbesondere im Hinblick auf die Optionserklärung, sollte daher solange abgesehen werden, bis die angekündigten Verwaltungsschreiben ergangen und ausgewertet sind. Das Erzbischöfliche Generalvikariat befindet sich diesbezüglich im laufenden fachlichen Austausch mit dem Verband der Diözesen Deutschlands (VDD), den übrigen Bistümern und evangelischen Landeskirchen in NRW sowie der Landesfinanzverwaltung, und wird über aktuelle Entwicklungen umgehend informieren.