

Hinweise Umsatzsteuerreform

Inner- und außerkirchliche Kooperationen



Liebe Leserinnen, liebe Leser,

in der 8. Ausgabe unseres Newsletter werden wir uns mit inner- und außerkirchlichen Kooperationen beschäftigen. Vielleicht werden Sie denken: „**Umsatzsteuerpflicht bei innerkirchlichen Kooperationen? Zwischen Kirchengemeinden? Das gab es ja noch nie!**“ und mit dieser Ansicht hätten Sie Recht, denn nach der bisherigen Rechtslage gab es dies nur für sogenannte „Betriebe gewerblicher Art“ (BgA). Ab dem 01.01.2023 ändert sich aber leider die Rechtslage

Es gilt deshalb zukünftig nicht gewollte steuer- und haftungsrechtliche Konsequenzen möglichst zu vermeiden. Mal schauen, ob dieser Newsletter dazu beiträgt ;-)

Wir wünschen Ihnen eine anregende Lektüre!

Einführung

Gerade im Bereich der pfarramtlichen Verbindungen oder innerhalb der Koop-Räume sind zahlreiche „Kooperationen“ vorhanden, die zukünftig umsatzsteuerlich gewürdigt werden müssen (siehe nachfolgende Beispiele).

Sehr oft werden die entstehenden Kosten und Auslagen auf der Grundlage mündlicher oder schriftlicher Vereinbarungen (= privatrechtliche Verträge!) geteilt, ohne sich über die steuerlichen Konsequenzen im Klaren zu sein.

Aus steuer- und haftungsrechtlichen Gründen warnen wir bereits an dieser Stelle ausdrücklich davor, eine BGB-Gesellschaft, auch GbR genannt, zu gründen oder (aus Versehen!) beizutreten. Auf die Besonderheiten dieser Gesellschaftsform werden wir am Schluss dieses Newsletters eingehen.

Es wird in diesem Newsletter v.a. darum gehen, welche (legalen!) Gestaltungsmöglichkeiten im Bereich der (äußerst sinnvollen!!) Kooperationen existieren und welche „Rechtsformen“ zu empfehlen sind, um ab dem 01.01.2023 unnötige Umsatzsteuerzahlungen und –buchungen zu vermeiden.

Unser gemeinsames Ziel muss es sein, innerkirchliche Kooperationen weiterhin zu „leben“ und dass der (leider) erforderliche administrativen Aufwand in vertretbarem Rahmen bleibt.

A) Auslagenersatz oder Kostenteilung bei Zusammenarbeit kirchlicher Körperschaften

Die nachfolgenden Fallgruppen und ausgewählten Beispiel dienen der grundsätzlichen Einführung in diese Fragestellung.

Fallgruppe 1: Gemeinsame Beschaffung von Waren und Dienstleistungen

Eine kirchliche Körperschaft beschafft für sich und andere kirchliche Körperschaften Waren oder Dienstleistungen, insbesondere auch deshalb, um Mengenrabatte zu erhalten und / oder um Versandkosten einzusparen. Die Einkaufskosten, welche den anderen kirchlichen Körperschaften zuzurechnen sind, werden zu Selbstkosten als Auslagenersatz weiterberechnet.

Beispiel 1: Die gemeinsame Bestellung von Verteilschriften, Kerzen, Arbeitsmaterialien für die Konfirmandenarbeit, Tauf- und Traubibeln durch eine Kirchengemeinde für weitere Kirchengemeinden. Die Rechnungsbeträge werden durch die größere Kirchengemeinde vorgestreckt. Am Jahresende erfolgt eine Aufteilung nach Gemeindegliedern (Spitzabrechnung).

Beispiel 2: Mehrere Kirchengemeinden geben einen gemeinsamen Gemeindebrief heraus. Rechnungsadressat ist ausschließlich die Kirchengemeinde A-Dorf. Die von der Kirchengemeinde A-Dorf ausgelegten Druckkosten werden zu Selbstkosten als Auslagenersatz an die Kirchengemeinden B-Dorf und C-Dorf weiterberechnet.

Fallgruppe 2: Kostenteilung bei gemeinsamen Veranstaltungen

Beispiel 3: Mehrere Kirchengemeinden eines Koop-Raumes organisieren einen gemeinsamen Mitarbeiterdanktag. Eine der beteiligten Kirchengemeinden übernimmt federführend die Organisation der Veranstaltung und bucht die Veranstaltungsräume und das Catering für die Teilnehmer. Die zunächst von der federführenden Kirchengemeinde verauslagten Kosten werden entsprechend der Anzahl der jeweiligen Teilnehmer auf die anderen Körperschaften umgelegt.

Beispiel 4: Zwei pfarramtlich verbundene Kirchengemeinden organisieren einen gemeinsamen Senioren-/Gemeindeausflug. Die größere Kirchengemeinde übernimmt federführend die Organisation des Ausfluges. Die von der federführenden Kirchengemeinde verauslagten Kosten werden entsprechend der Anzahl der jeweiligen Teilnehmer auf die andere Kirchengemeinde umgelegt.

Beispiel 5: Die Kirchengemeinden eines Koop-Raumes vereinbaren die Durchführung einer gemeinsamen Presbyteriumsrüstzeit. Eine der beteiligten Kirchengemeinden übernimmt federführend die Organisation der Veranstaltung und bucht das Tagungshaus. Die zunächst von der federführenden Kirchengemeinde verauslagten Kosten werden entsprechend der Anzahl der jeweiligen Teilnehmer auf die anderen Körperschaften umgelegt.

Beispiel 6: Alle Kirchengemeinden eines Koop-Raumes organisieren auf der Grundlage des Schutzkonzeptes eine gemeinsame Basisschulung zur Prävention gegen sexualisierte Gewalt für die haupt- und ehrenamtlichen Mitarbeitenden der beteiligten Kirchengemeinden. Eine der beteiligten Kirchengemeinden übernimmt federführend die Organisation der Veranstaltung, beauftragt die Referenten, bucht die Schulungsräume und das Catering für die Teilnehmer. Alle Rechnungen gehen an den Kirchenkreis Simmern-Trarbach, der die entstandenen Kosten aus seinem Haushalt bezahlt (Grundsatzbeschluss der Kreissynode vom 12.06.2021).

Haben Sie evtl. schon eine Ahnung, worauf es hinausläuft??

Die steuerliche Würdigung erfolgt ab Seite 6 dieses Newsletters. Damit Sie aber die Ergebnisse und Empfehlungen nachvollziehen können, empfehlen wir Ihnen, zuvor die Ausführungen zur „Umsatzsteuerlichen Beurteilung von Auslagenersatz und Kostenteilung“ auf den beiden nachfolgenden Seiten zu lesen.

Umsatzsteuerliche Beurteilung von Auslagenersatz und Kostenteilung bei Leistungsbezug im eigenen Namen

Die oben aufgeführten Fallgruppen haben allesamt gemein, dass zunächst eine beteiligte kirchliche Körperschaft initial Waren oder Dienstleistungen im Interesse anderer kirchlicher Körperschaften bezieht und anschließend den Fremdanteil zu Selbstkosten an die betreffenden Körperschaften weiterberechnet. Insofern handeln die beteiligten kirchlichen Körperschaften wie eine Kostenteilungsgemeinschaft.

In der Praxis offenbart die beschaffende Körperschaft häufig nicht, dass der Bezug auch für Dritte bzw. für eine Gemeinschaft erfolgt. Sie handelt dann im Rechtsverkehr ausschließlich im eigenen Namen und wird aus dem Beschaffungsgeschäft alleine berechtigt und verpflichtet. Der Anspruch auf Auslagenersatz bzw. Kostenteilung gegenüber den Nachbargemeinden sind Ausfluss eines zivilrechtlichen Auftrags (§§ 675 BGB) im Innenverhältnis.

In solchen Fällen, in denen Leistungen in eigenem Namen, aber auf fremde Rechnung bezogen werden, liegt ein Kommissionsgeschäft vor.

Das Umsatzsteuerrecht fingiert in § 3 Nr. 11 UStG eine Leistungsbeziehung zwischen der beschaffenden Körperschaft (Kommissionär) und derjenigen Körperschaft, in deren Interesse die Leistung beschafft wird (Kommittent). Diese umsatzsteuerliche Fiktion führt bei Handeln im eigenen Namen zum Ergebnis, dass Auslagenersatz und Kostenteilung einen Leistungsaustausch darstellen.

Weil der Auslagenersatz bzw. die Kostenteilung auf einem privatrechtlichen Auftragsverhältnis beruht, liegt nach der künftigen Umsatzsteuerrechtlage ab dem 01.01.2023 stets ein unternehmerischer Leistungsbezug vor¹.

Beim **Leistungsbezug im eigenen Namen** sind Auslagenersatz oder Kostenteilung nach der künftigen Rechtslage als ein **umsatzsteuerbarer und -pflichtiger Vorgang** einzustufen.

Ausnahmen (keine Umsatzsteuerbarkeit)

Durchlaufender Posten

Werden Gelder verausgabt und vereinnahmt, um diese für einen Dritten in dessen Namen und für dessen Rechnung zu verwenden, liegt ein nicht steuerbarer durchlaufender Posten vor.

Entscheidend ist das Handeln im fremden Namen bei der Beschaffung der Waren oder Dienstleistungen für die andere(n) Körperschaft(en). Die Rechtsprechung stellt

¹ § 2b UStG ist bei Handeln auf privatrechtlicher Grundlage nicht anwendbar. Ob Auslagenersatz und Kostenteilung auch kirchenhoheitlich ausgestaltbar ist (§ 2b Abs. 3 UStG), kann derzeit nicht rechtsicher beurteilt werden (siehe Seite 32 der EKD-Handreichung, Stand Juli 2021).

hier auf das Vorliegen eines zivilrechtlich wirksamen Vertretungsgeschäft ab (§§ 164 ff. BGB), bei welchem der Dritte (anteilig) aus dem Beschaffungsvorgang berechtigt und verpflichtet wird. Nach der Rechtsprechung wäre hierfür der Nachweis erforderlich, dass die beschaffende Körperschaft erkennbar als Vertreter auftritt und dem Lieferanten oder Dienstleister die vertretene(n) andere(n) Körperschaft(en) als Vertragspartner mitgeteilt wird.²

Geeignete Nachweisunterlagen für das Bestehen eines Vertragsverhältnisses mit der / den anderen Körperschaft(en) sind insbesondere Bestell- und Rechnungsdokumente. In der Buchhaltung wäre ein durchlaufender Posten in jedem Fall nicht als Aufwand und Ertrag sondern als Forderung bzw. Verbindlichkeit abzubilden.

Bei der Beschaffung von eher unbedeutenden Geschäften über Verbrauchsgegenstände des täglichen Lebens wird eine Vertretung auch dann angenommen, wenn kein eindeutiges Handeln im fremden Namen vorliegt. Diese Sichtweise bei Bagatellfällen eröffnet für die Praxis einen gewissen Interpretationsspielraum³.

Einkaufsgemeinschaft

Denkbar ist darüber hinaus auch der gemeinschaftliche Bezug von Waren und Dienstleistungen im Sinne einer Gesamtgläubigerschaft (§ 428 BGB). Bei einer Gesamtgläubigerschaft kann der Lieferant oder Dienstleister an jeden beteiligten Gläubiger seine Verpflichtung schuldbefreiend erbringen.

Für die Annahme einer Einkaufsgemeinschaft ist erforderlich, dass die Einkaufsgemeinschaft gegenüber dem Lieferanten (Schuldner) gemeinschaftlich auftritt⁴. Dies muss außerdem aus den Bestellunterlagen bzw. der Rechnungsstellung erkennbar sein. Auch hier wäre das Handeln eines Beteiligten im eigenen Namen schädlich.

Die interne Kostenumlage nach § 426 BGB zwischen den Beteiligten gilt als nicht steuerbarer Vorgang.

² **Formulierungsvorschlag durchlaufender Posten:** „Im Auftrag und im Namen (alt.: Als Vertreter) der Kirchengemeinden X,Y und Z bestelle ich bei Ihnen folgende Gegenstände: ...“ – Eine Kopie der Bestellung ist dann der Eingangsrechnung beizufügen.

³ Fraglich ist also, was das Finanzamt ab dem 01.01.2023 unter Verbrauchsgegenstände des täglichen Lebens für kirchliche Körperschaften versteht. Weil es noch keine Rechtsprechung zu dieser Frage gibt, werden wir noch einige Jahre „im Dunkeln tappen“ und uns nicht sicher sein können, ob unsere Interpretation deckungsgleich mit den Ansichten des Finanzamtes ist.

⁴ **Formulierungsvorschlag Einkaufsgemeinschaft:** „Ich bestelle bei Ihnen im Namen und auf Rechnung der Kirchengemeinden X,Y und Z gemeinschaftlich folgende Gegenstände: ...“ – Eine Kopie der Bestellung ist dann der Eingangsrechnung beizufügen.

Steuerliche Würdigung der einzelnen Beispiele

Bevor wir uns einem weiteren Kapitel der Formen einer Zusammenarbeit mit kirchlichen und zivilrechtlichen Körperschaften zuwenden, wenden wir uns zunächst der umsatzsteuerlichen Würdigung der o.g. Beispiele zu:

Fallgruppe 1: Gemeinsame Beschaffung von Waren und Dienstleistungen

Beispiel 1: **Gemeinsame Bestellungen**

Ergebnis: Es handelt sich um ein privatrechtliches Auftragsverhältnis. Weil die Kirchengemeinde in eigenem Namen gehandelt hat, liegt ein umsatzsteuerpflichtiger Leistungsaustausch vor.

Die bisherige Praxis einer Spitzabrechnung am Jahresende verstößt gegen die steuerlichen Vorschriften und muss deshalb ab dem Jahr 2023 aufgegeben werden!

Zukünftig sind jede Ausgangsrechnung (der Kirchengemeinde, die einen Kostenersatz erhalten soll) und jede Eingangsrechnung (der Kirchengemeinde, die einen Kostenanteil zu tragen hat) unverzüglich mit ggf. Umsatz- und Vorsteuer zu buchen, damit die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen und die Umsatzsteuerjahreserklärungen in zutreffender Höhe gegenüber dem Finanzamt erklärt werden.

Gestaltung: Folgende Alternativen sind denkbar:

a) **auf gemeinsame Bestellungen zukünftig verzichten**

Erwägung: Die erzielbaren Kosteneinsparungen (Mengenrabatte) rechtfertigen vermutlich nicht mehr den zusätzlichen administrative Aufwand (zahlreiche interne Verrechnungsbuchungen / Buchungsbelege könnten eingespart werden). Eine Kostenersparnis i.H.v. z.B. 5,00 € kann zu einem mehrfach höheren Aufwand in der Verwaltung führen!!

Fazit: Jede Kirchengemeinde bestellt für sich und erhält eine „ordentliche“ auf den Namen der Gemeinde lautende Eingangsrechnung durch den Lieferanten. Ein steuerbarer Leistungsaustausch wird vermieden! Pro Kirchengemeinde ist lediglich eine (!) Aufwandsbuchung erforderlich.

b) **Behandlung als durchlaufender Posten**

Vorgehen: Bei der Bestellung gegenüber dem Lieferanten deutlich machen, dass die bestellende Kirchengemeinde als Vertreterin der beteiligten Kirchengemeinden (in fremdem Namen!) auftritt⁵. Auf der (einen) Eingangsrechnung sind die Kostenanteile der einzelnen Kirchengemeinden auszuweisen (Aufteilung). Aus dem Buchungsbeleg muss hervorgehen, dass es sich um durchlaufende Posten handelt (Vermerk auf Rechnung anbringen!).

⁵ Formulierungsvorschlag siehe Fußnote 2

Fazit: Ein steuerbarer Leistungsaustausch kann zwar vermieden werden, aber der administrative Aufwand (interne Verrechnungsbuchungen / Buchungsbelege / Ausgleich Forderungen gegen Verbindlichkeiten) bleibt unverändert hoch. Nur die Buchung der Vor- und Umsatzsteuer wird vermieden.

c) **Bildung einer Einkaufsgemeinschaft**

Vorgehen: Bei Bestellung gegenüber dem Lieferanten angeben, welche Kirchengemeinden (gemeinschaftlich) bestellen⁶. Auf der (einen) Eingangsrechnung sind die Kostenanteile der einzelnen Kirchengemeinden auszuweisen. Aus der Bestellung muss ersichtlich sein, dass eine Einkaufsgemeinschaft vorliegt (Vermerk auf Rechnung).

Fazit: Ein steuerbarer Leistungsaustausch kann zwar vermieden werden, aber der administrative Aufwand (interne Verrechnungsbuchungen / Buchungsbelege / Ausgleich Forderungen gegen Verbindlichkeiten) bleibt unverändert hoch.

Empfehlung: **Vermeiden Sie zukünftig gemeinsame Bestellungen in eigenem Namen!! Vermeiden Sie Kommissionsgeschäfte!**
Eine Behandlung als durchlaufender Posten oder als Einkaufsgemeinschaft ist denkbar, führt allerdings zu einem höheren (vermeidbaren) administrativen Aufwand!
Achten Sie bei Bestellungen / Auftragserteilungen darauf, dass Sie nicht ausschließlich im eigenen Namen Ihrer Kirchengemeinde handeln, sondern dass Sie auch im Namen der beteiligten Gemeinden handeln.

Beispiel 2: **Gemeinsamer Gemeindebrief**

Ergebnis: Weil die Kirchengemeinde A-Dorf in eigenem Namen gehandelt hat, liegt ein umsatzsteuerpflichtiger Leistungsaustausch vor.

Gestaltung: Folgende Alternative ist denkbar:

Sprechen Sie mit Ihrer Druckerei. Lassen Sie sich zukünftig zwei getrennte Rechnungen (Aufteilung auf der Grundlage der jeweiligen Auflagenhöhe) ausstellen. Dies ist ein einmaliger Aufwand bei der Auftragserteilung.

Diese Anfragen sind für die Druckereien nichts Neues. Bereits heute bietet z.B. die Gemeindebriefdruckerei einen entsprechenden Service an.

Fazit: Die gemeinsame Herausgabe eines Gemeindebriefes ist selbstverständlich auch zukünftig möglich. Jede Kirchengemeinde erhält über ihren Kostenanteil eine „ordentliche“ Eingangsrechnung. Ein steuerbarer Leistungsaustausch wird vermieden!

⁶ Formulierungsvorschlag siehe Fußnote 4

Ergänzend wird auf die Ausführungen zu Beispiel 1 verwiesen, die grundsätzlich auch bei einer gemeinsamen Herausgabe eines Gemeindebriefes gelten.

**Empfehlung: Nehmen Sie zukünftig das Angebot Ihrer Druckerei, getrennte Rechnungen zu erstellen, in Anspruch!
Vermeiden Sie Kommissionsgeschäfte!**

Fallgruppe 2: Kostenteilung bei gemeinsamen Veranstaltungen

Beispiel 3: **Mitarbeiterdanktag**

Beispiel 4: **Senioren/Gemeindeausflug**

Beispiel 5: **Presbyteriumsrüstzeit**

Ergebnis: Es liegt ein **umsatzsteuerpflichtiger Leistungsaustausch** vor, da die Kostenaufteilung auf einem privatrechtlichen Auftragsverhältnis beruht. Die Erläuterungen zu Beispiel 1 gelten auch hier.

Gestaltung: Folgende Alternativen sind denkbar:

- a) Die Lieferanten werden um getrennte Rechnungen gebeten, die auf die Namen der jeweiligen Kirchengemeinden ausgestellt sind.
- b) Behandlung als durchlaufender Posten. Bei jeder Bestellung / Auftragserteilung ist darauf zu achten, dass die agierenden Kirchengemeinden gemeinschaftlich auftreten.
- c) Es wird eine Einkaufsgemeinschaft gebildet. Bei jeder Bestellung / Auftragserteilung darauf achten, dass die bestellende Kirchengemeinde als Vertreterin der beteiligten Kirchengemeinden (in fremdem Namen!) auftritt.
- d) Verabreden Sie untereinander, dass jede der beteiligten Kirchengemeinden abwechselnd als Veranstalter fungiert und die Mitarbeitenden der anderen Gemeinden einlädt. Auf eine Kostenbeteiligung / Rechnungsstellung wird verzichtet.
- e) Die übergeordnete Körperschaft (Kirchenkreis) könnte zukünftig die Aufgabe übernehmen, zu Koop-Raum-Mitarbeiterdanktagen und Presbyteriumsrüstzeiten einzuladen und alle Rechnungen zu zahlen⁷.

Fazit: Ein steuerbarer Leistungsaustausch kann vermieden werden, wenn die bisherige Praxis angepasst wird. Auf die o.a. Alternativen wird verwiesen.

**Empfehlung: Vermeiden Sie zukünftig gemeinsame Bestellungen in eigenem Namen! Vermeiden Sie Kommissionsgeschäfte!
Eine Behandlung als durchlaufender Posten oder als Einkaufsgemeinschaft ist denkbar, führt allerdings zu einem höheren (vermeidbaren) administrativen Aufwand!**

⁷ Hierzu wäre allerdings ein Kreissynodenbeschluss erforderlich. Des Weiteren müssten entsprechende Haushaltsmittel im kreiskirchlichen Haushalt bereitgestellt werden. Siehe auch Beispiel 6.

Achten Sie bei Bestellungen / Auftragserteilungen darauf, dass Sie nicht im eigenen Namen Ihrer Kirchengemeinde handeln, sondern dass Sie auch im Namen der beteiligten Gemeinden handeln.

Beispiel 6: **Basisschulung Schutzkonzept**

Ergebnis: Es liegt **kein** umsatzsteuerpflichtiger Leistungsaustausch vor, weil der Kirchenkreis als übergeordnete Körperschaft die Bezahlung der (auf ihn lautenden!) Rechnungen übernimmt und die entstandenen Kosten aus Mitteln der kreiskirchlichen Umlage trägt. Es findet kein Leistungsaustausch zwischen den Kirchengemeinden und dem Kirchenkreis statt.

Fazit: Es ist darauf zu achten, dass Bestellungen / Auftragserteilungen stets im Namen des Kirchenkreises (!) erfolgen. Auf den Eingangsrechnungen muss der Name des Kirchenkreises stehen⁸. Ansonsten muss die Rechnung zurückgewiesen werden.

Empfehlung: Keine!

Im nächsten Abschnitt werden wir uns mit der Zusammenarbeit von kirchlichen und zivilrechtliche Körperschaften im Bereich der Mildtätigkeit oder des Wohlfahrtswesens beschäftigen.

⁸ Auf § 14 Umsatzsteuergesetz (Rechnungsanforderungen) wird in einem der späteren Newsletter eingegangen.

B) Zusammenarbeit von kirchlichen und zivilrechtliche Körperschaften im Bereich der Mildtätigkeit oder des Wohlfahrtswesens

Die Verwirklichung kirchlicher Zwecke sowie auch anderer steuerbegünstigter Zwecke (z. B. der gemeinsame Betrieb von Kleiderkammern, Unterstützung einer Tafel, eines Integrations-Cafés, Hilfeleistungen in Notsituationen) sind oftmals kooperativ gestaltet. Bei der Ausgestaltung solcher Sachverhalte sind rechtliche, aber auch steuerliche Aspekte zu beachten⁹. Nicht alle Rechtsformen können empfohlen werden bzw. sind kirchenaufsichtlich erlaubt¹⁰.

Denkbare Kooperationen aus rechtlicher Sicht

Bei als „Kooperationsvereinbarung“ bezeichneten Konstellationen könnte aus rechtlicher Sicht folgende Situation bestehen:

- a) weitgehend unverbindliche **Absichtserklärung**
- b) eine **Gesellschaft bürgerlichen Rechts** (GbR)
- c) Gründung eines eingetragenen **Vereins** (e. V.)

a) Absichtserklärung

Bei bloßen Absichtserklärungen liegt das Maß an rechtlicher Bindung *unterhalb* eines gemeinsamen wirtschaftlichen Handelns / Tuns. Entscheidend für die Annahme einer Absichtserklärung sind die Vermeidung einer gemeinsamen wirtschaftlichen Verantwortung und Geschäftsführung einerseits sowie die Vermeidung eines Leistungsaustausches zwischen den Beteiligten andererseits.

Beispiel:

- Unterstützung einer Tafel oder eines Integrations-Cafés durch Sammlungen und Kollekten (nicht durch Gesellschafterbeiträge!)

Eine Kooperation mit anderen Kirchengemeinden oder mit eingetragenen Vereinen (e.V.) in Form einer Absichtserklärung führt grundsätzlich zu keinen umsatzsteuerlichen Konsequenzen (es darf allerdings kein Leistungsaustausch erfolgen!!).

⁹ An dieser Stelle ist es für das generelle Verständnis wichtig, dass die Rechtsfolgen derartiger kooperativer Sachverhalte regelmäßig nicht von einer Verschriftlichung abhängen, sondern durch bloßes Handeln (konkludentes Handeln) ausgelöst werden.

¹⁰ Zur Vertiefung wird auf den **EKiR-Leitfaden „Kirchlich handeln in privatrechtlichen Organisationsformen“** verwiesen; Link:

https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2ahUKEwiRqtOw4d_5AhUt57sIH_eYqBXgQFnoECAsQAQ&url=https%3A%2F%2Fmedienpool.ekir.de%2FA%2FMedienpool%2F85274%3Fencoding%3DUTF-8&usg=AOvVaw1K2x4erlrSBfw839TFhAgb

b) Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR)

Zivilrecht: Eine GbR oder BGB-Gesellschaft entsteht automatisch, wenn sich kirchliche und / oder zivilrechtliche Körperschaften zu einem gemeinsamen Zweck zusammenschließen und sich keine besondere Rechtsform (z. B. als Körperschaft öffentlichen Rechts¹¹) geben. Eine GbR entsteht ohne schriftliche Vereinbarung bereits kraft konkludenten Handelns. Die Gesellschafter haften gesamtschuldnerisch (und teilen sich auch evtl. Gewinne/Überschüsse). Der Beitritt (auch der konkludente!) bedarf unbedingt der vorherigen Beratung und der Genehmigung durch das Landeskirchenamt^{12 13}.

Ausreichend ist die Verpflichtung der Beteiligten, den gemeinsamen Zweck durch Beiträge gemeinsam zu fördern. Neben Geldmitteln kann der Beitrag auch in Form der Überlassung von Immobilien sowie anderer Gegenstände oder aber auch durch die Gestellung von Personal erfolgen.

Steuerlich ist die GbR wie folgt zu beurteilen:

- Soweit die Beteiligten nach außen gemeinsam auftreten (Fall der Außengesellschaft) ist die GbR ein eigenständiger umsatzsteuerlicher Unternehmer. Ferner ist für Zwecke der ertragsteuerlichen Gewinnermittlung eine gesonderte und einheitliche Feststellungserklärung für die GbR zu erstellen. Die GbR benötigt eine eigene Buchhaltung und Geschäftsführung.
- Aus Sicht der beteiligten Kirchengemeinden besteht ein sogenannter Beteiligungs-Betrieb gewerblicher Art (BgA). Für diesen BgA (mit gesonderter Steuernummer) gilt nicht die Nichtaufgriffsgrenze der Finanzverwaltung (Vorrang der gewerblichen Mitunternehmerschaft). Im Unterschied zu den übrigen BgA werden damit bei Beteiligungen an einer GbR auch Gewinne besteuert, soweit der Freibetrag von 5.000 € unterschritten wird.

Für die Umsatzsteuer ist die GbR ein eigenständiger Unternehmer!

WARNUNG!

Das USt-Projektteam des Kreiskirchenamtes warnt aus steuer- und haftungsrechtlichen Gründen ausdrücklich davor, eine GbR zu gründen oder (aus Versehen?) einer GbR beizutreten und weist vorsorglich darauf hin, dass das Kreiskirchenamt weder die Buchführungsgeschäfte noch die steuerlichen Angelegenheiten für eine (eigenständige unternehmerische) GbR wahrnehmen darf!

Das Kreiskirchenamt ist auch nicht zur beschränkten Hilfeleistung in Steuersachen nach § 4 Nr. 3 Steuerberatungsgesetz (StBerG) befugt.

Falls doch der Beitritt zu einer GbR erwogen wird, begleiten wir Sie gerne während des landeskirchlichen Beratungs- und Genehmigungsprozesses. Auch bei der

¹¹ Z.B. als Verband auf der Grundlage des Verbandsgesetzes, Link: <https://www.kirchenrecht-ekir.de/document/3027>

¹² Siehe § 34 Abs. 3 Wirtschafts- und Verwaltungsverordnung; Link: <https://www.kirchenrecht-ekir.de/document/2876/search/400#s40000354>

¹³ Siehe § 11 Abs. 4 der Richtlinien zur Wirtschafts- und Verwaltungsverordnung (WIVO-RL), Link: <https://www.kirchenrecht-ekir.de/document/42196#s47000032>

Einrichtung des vorgeschriebenen Beteiligungscontrollings können wir im Rahmen der uns übertragenen Pflichtaufgaben unterstützend tätig werden.

c) Eingetragener Verein

Zivilrechtlich: Im Unterschied zu einer GbR entsteht ein Verein durch Satzung. Die Gründung erfordert mindestens sieben Vereinsmitglieder (§ 56 BGB). Eine Eintragung in das Vereinsregister ist nicht zwingend erforderlich, ist jedoch aus haftungsrechtlicher Sicht zu empfehlen.

Im Unterschied zu einer GbR verfolgt der Verein primär nicht-wirtschaftliche Zwecke im Sinne der in den §§ 51 ff. AO genannten steuerbegünstigten Zwecke, also den kirchlichen, mildtätigen und gemeinnützigen Zwecken.

Die Gründung oder der Beitritt einer Kirchengemeinde zu einem Verein ist in § 34 Wirtschafts- und Verwaltungsverordnung geregelt¹⁴. Die Mitgliedschaft ist ohne weiteres zulässig, wenn der Verein kirchlichen oder diakonischen Aufgaben dient, die wirtschaftlichen Grundlagen gesichert sind und die Wirtschaftsführung einer regelmäßigen sachkundigen Prüfung unterliegt. Gründung und Beitritt sind allerdings dem Kreissynodalvorstand anzuzeigen.

Unterhält der Verein jedoch einen Geschäftsbetrieb oder ist durch die Satzung die Mitgliedschaft eines kirchlichen Amtsträgers im Vorstand vorgesehen, ist eine Genehmigung des Landeskirchenamtes erforderlich.

Da der Verein eine eigenständige (kleine) Buchhaltung und grundsätzlich nur einen ehrenamtlichen Vorstand (keine Geschäftsführung) benötigt, kann der Verwaltungsaufwand für die Kirchengemeinde gering gehalten werden. Außerdem kann ggf. die Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG (22.000 € p.a.) durch den Verein in Anspruch genommen werden.

Vorsorglich weisen wir darauf hin, dass das Kreiskirchenamt gegenüber einem Verein nicht zur beschränkten Hilfeleistung in Steuersachen nach § 4 Nr. 3 Steuerberatungsgesetz (StBerG) befugt ist.

Damit wir Sie in Zweifelsfällen beraten können, bitten wir Sie, Kontakt mit uns unter steuer-simtra@ekir.de aufzunehmen!

¹⁴ Link: <https://www.kirchenrecht-ekir.de/document/2876/search/400#s40000354>

Ausblick auf den nächsten Newsletter

In der nächsten Ausgabe werden wir uns mit den vielfach bereits erwähnten Rechnungsanforderungen nach § 14 UStG beschäftigen und hierbei insbesondere auf die Kleinbetragsrechnungen (Kassenbons, Kassenquittungen) und ihre Besonderheiten eingehen. V.a. die Kleinbetragsrechnungen kommen tagtäglich in unseren Gemeinden vor. Denken Sie nur einmal an Einkäufe im Einzelhandel. In den seltensten Fällen erhalten wir dabei eine (ordentliche) Eingangsrechnung.

Bei Fragen, Anregungen, Kritik oder Ideen bitten wir Sie, sich direkt an die Mitglieder des **Projektteams** zu wenden.

Das Projektteam ist unter der E-Mail-Anschrift steuer-simtra@ekir.de zu erreichen.

Dem Projektteam gehören an:

Andreas Eck, Verwaltungsleitung
Cornelia Hahn, Fachbereichsleitung Finanzen
Diana Frank, Sachbearbeitung Steuern
Karina Herz, Sachbearbeitung Steuern

Dieser Newsletter soll bis zum Jahresende in regelmäßigen Abständen erscheinen, mit dem Ziel, die dringlichsten Themen aufzuzeigen und zu erklären.

Kirchberg, den 21.09.2022

Das Projektteam