

P 4.2.1d Grundlagen der steuerlichen Behandlung von Kirchenstiftungen***P 4.2.1d**

Vom 20. Januar 1995

1. Körperschaft-, Gewerbe- und Vermögensteuer
 - 1.1 Ideelle Zielsetzung
 - 1.2 Vermögensverwaltung
 - 1.3 Zweckbetrieb
 - 1.3.1 Kindertagesstätte
 - 1.3.2 Pfarr- und Jugendheim
 - 1.3.3 Pfarrbücherei
 - 1.3.4 Pfarrbrief
 - 1.3.5 Senioren- und Pflegeheim
 - 1.3.6 Mahlzeitendienst
 - 1.3.7 Friedhof
 - 1.3.8 Kirchliche oder kulturelle Veranstaltungen
 - 1.3.9 Pfarrfesttombola
 - 1.4 Betrieb gewerblicher Art
 - 1.4.1 Besteuerungsgrenze für Körperschaft und Gewerbesteuer
 - 1.4.1.1 Körperschaftsteuerberechnung
 - 1.4.1.2 Gewerbesteuerberechnung
 - 1.4.2 Vermögenssteuer
 - 1.4.3 Obliegenheiten bei pfarrlichen Veranstaltungen
2. Umsatzsteuer
 - 2.1 Feststellung des (steuerpflichtigen) Jahresumsatzes
 - 2.2 Steuerpflicht, -satz, Vorsteuer, Voranmeldung
3. Grundsteuer
 - 3.1 Grundsteuerpflichtiger Grundbesitz, Steuergegenstand
 - 3.2 Steuerbefreiungen
 - 3.3 Berechnung der Grundsteuer, Steuerschuldner
 - 3.4 Rechtsbehelf
4. Grunderwerbsteuer
 - 4.1 Gegenstand der Grunderwerbsteuer
 - 4.2 Steuerbefreiungen
 - 4.3 Bemessungsgrundlage, Steuersatz, -schuldner
 - 4.4 Rechtsbehelf
5. Erbschaft- und Schenkungsteuer
6. Bayerisches Sammlungsgesetz
7. Spendenbestätigungen

Die Tätigkeitsfelder einer Kirchenstiftung lassen sich grundsätzlich den nachstehenden vier Bereichen zuordnen; die gewählten Beispiele sind keineswegs erschöpfend.

* Auszug aus: Die Verwaltung ortskirchlichen (Stiftungs-)Vermögens sowie das Personalwesen pfarrlicher Mitarbeiter (ABl. 1995 S. 133-268).

P 4.2.1d

A. Ideelle Zielsetzung (steuerbegünstigt)	B. Vermögens- verwaltung (steuerbegünstigt)	C. Zweckbetrieb (steuerbegünstigt)	D. Betrieb gewerblicher Art (steuerpflichtig)
1. Kirchgeld- aufkommen	1. Erträge aus (langfristiger) Vermietung und Verpachtung stiftischen Ver- mögens	1. Kindergarten	1. (kurzzeitige) Vermietung von Pfarrsaal und sonstigen Räum- lichkeiten
2. Freie Kollekten	2. Zinsen aus der Vergabe von Erbbaurechten	2. Pfarr- und Jugendheim	2. Pfarrfest
3. Spenden	3. Erträge aus der Bewirtschaftung von Stiftungswald	3. Pfarrbücherei	3. Kindergartenfest
4. Meßstipendien und Stolarien	4. Zinserträge aus der Anlage von Stiftungsgeldern, Betriebsmitteln und -rücklagen	4. Herausgabe eines Pfarrbriefes – ohne Inserate	4. Weihnachtsfeier
5. Opferkerzen sowie Schriften- stand	5. Beteiligung an einer Genossen- schaftsbank	5. Seniorenwohn- und Pflegeheim	5. Faschingsball sowie sonstige gesellige Veran- staltungen
6. Erträge einer Haussammlung – Sternsinger- aktion	6. Veräußerung von mit Erbbaurech- ten Dritter belas- teten Stiftungs- grundstücken	6. Mahlzeiten- dienste	6. Wohltätigkeits- basar – Weihnachten – Ostern – Flohmärkte
7. Schenkungen, Erbschaften oder Vermächtnisse	7. Verkauf von sog. Überschußbau- land	7. Friedhof	7. Verkauf von Speisen und Getränken
8. Rechnisse	8. Ablösungsbeträge einer Baulast oder eines Reich- nisses	8. kirchl. Veran- staltungen – Altennachmittag – Gruppenstunden – Besinnungstag	8. Verpachtung einer Kegelbahn
9. Kommuner Zuschuß zum Pfarrheimneubau u. a.	9. Veräußerung von nicht mehr benö- tigten Ein- richtungs- oder Ausstattungs- gegenständen	9. Kulturelle Veran- staltungen – Kirchenkonzert – Erwachsenen- bildung – Vorträge	9. Pilgerfahrt – Rom
10. Diözesane Zuschüsse aus Kirchensteuer- mitteln	10. Mitgliedschaft in einem ambulanten Krankenpflege- verein	10. Pfarrfesttombola – 2 mal im Jahr	10. Erholungsheim – Berghütte

1. Körperschaft-, Gewerbe- und Vermögensteuer

P 4.2.1d

Kirchenstiftungen können als gemeinnützige Stiftungen des öffentlichen Rechts¹ lediglich mit einem sog. Betrieb gewerblicher Art (des Bereiches D) zur Körperschaft-, Gewerbe- und Vermögenssteuer herangezogen werden. Die Einnahmen, Einkünfte und Vermögenswerte einer Kirchenstiftung im Rahmen ihrer ideellen Zielsetzung, Vermögensverwaltung oder Zweckbetriebe (der Bereiche A mit C) sind körperschaft-, gewerbe- und vermögenssteuerfrei².

1.1 Ideelle Zielsetzung

Eingenommenes Kirchgeld, freie Kollekten, Spenden, Meßstipendien und Stolarien, Erlöse aus dem herkömmlichen Verkauf von Opferkerzen, Schriftenstand, Erträge einer Sternsingeraktion, Schenkungen, Erbschaften oder Vermächtnisse, Reichtümer, gelegentliche kommunale Zuwendungen sowie laufende oder einmalige diözesane Zuschüsse aus Kirchensteuermitteln sind der ideellen Zielsetzung einer Kirchenstiftung (Bereich A) zuzurechnen.

1.2 Vermögensverwaltung

Zur Vermögensverwaltung (Bereich B) gehören die Erträge aus der langfristigen Vermietung von (Wohn-)Räumen, die Erträge aus der Verpachtung landwirtschaftlichen kirchenstiftischen Grundbesitzes, Erbbauzinsen, Erträge aus der Bewirtschaftung von Kirchenstiftungswald, die Zinsen aus Sparguthaben, Festgeldern, festverzinslichen Wertpapieren u. a., die Beteiligung an einer Genossenschaftsbank (z. B. Liga- oder Raiffeisen-Bank), die Veräußerung von mit Erbbaurechten Dritter belasteten Stiftungsgrundstücken, der Verkauf von sog. Überschubbauland, die Ablösungsbeträge einer Baulast oder eines Reichtums, die Veräußerung von nicht mehr benötigten Einrichtungs- oder Ausstattungsgegenständen sowie die Mitgliedschaft in einem ambulanten Krankenpflegeverein. Nicht zur Vermögensverwaltung, sondern zum gewerblichen Bereich zählen die kurzfristige Vermietung von Pfarrsaal und sonstigen Räumlichkeiten, die Verpachtung einer Kegelbahn und dergleichen.

1. Seit 01. 01. 1993 ist von den Banken bzw. Sparkassen bei jeder Auszahlung oder Gutschrift von Zinsen bzw. Erträgen aus Kapitalanlagen (z. B. Sparanlagen, Festgelder, festverzinsliche Wertpapiere, Anteile an Investmentfonds, Genußrechte) ein Zinsabschlag im Rahmen der Erhebung der sog. Kapitalertragsteuer von 30% bzw. 25% als Vorauszahlung auf die evtl. geschuldete Körperschaftsteuer einzubehalten. Da eine Kirchenstiftung grundsätzlich nur im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art steuerpflichtig ist, kann der Abzug des Zinsabschlages im Rahmen ihrer übrigen Tätigkeitsfelder (Bereich A mit C) vermieden werden, wenn

- a) das Guthaben oder Wertpapierdepot bei der Bank oder Sparkasse auf den Namen der Kirchenstiftung lautet und

¹ Als Stiftungen des öffentlichen Rechts im Sinne von Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 Abs. 3, 5 WRV, Art. 142 Abs. 3, 146 BV, Art. 36, 39, 46 StG, Art. 1 Abs. 2 Ziff. 1 mit 3 KiStiftO sind sie in Übereinstimmung mit §§ 1 Abs. 1 Nr. 6, 4, 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 1 KStG von der Körperschaftsteuer befreit, da sie nach kirchlichem (Satzungs-)Recht (vgl. cc. 113, 115, 1216, 1220, 1254 ff. CIC; Art. 7, 11 Abs. 5, 36 Abs. 1, 39 Abs. 1 KiStiftO, § 2 KiPfrWG) sowie ihrem tatsächlichen (Geschäfts-)Gebaren ausschließlich und unmittelbar kirchlichen, religiösen, mildtätigen oder denkmalpflegerischen Zwecken im Sinne der §§ 51 mit 68 AO dienen.

² Vgl. §§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, 3 Nr. 6 GewStG, 3 Abs. 1 Nr. 12 VStG.

P 4.2.1d

- b) die Kirchenstiftung dem Institut eine amtlich beglaubigte Kopie des zuletzt vom zuständigen Finanzamt erteilten Freistellungsbescheids vorlegt.
2. Das betreffende Finanzamt prüft vor Ausstellung der Freistellungsbescheinigung, die maximal 3 Jahre gilt, ob die Kapitalerträge der (gemeinnützigen) Kirchenstiftung nicht im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art anfallen.

1.3 Zweckbetrieb

Andere Tätigkeiten der Kirchenstiftung, die selbständig, nachhaltig und gegen Entgelt ausgeübt werden, sind wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, oder ein tatsächlich erzielter Gewinn oder eingetretener Verlust sind keine notwendigen Merkmale eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind als Zweckbetrieb (des Bereichs C) steuerbegünstigt oder als Betrieb gewerblicher Art (des Bereichs D) grundsätzlich steuerpflichtig. Ein Zweckbetrieb ist gemäß § 65 AO gegeben, wenn

1. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft oder Stiftung zu verwirklichen,
2. die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und
3. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist.

Insbesondere nachstehende – rechtlich unselbständige – Einrichtungen einer Kirchenstiftung sind als Zweckbetriebe grundsätzlich steuerbegünstigt, da sie der Wahrnehmung kirchlicher und sonst gemeinnütziger Aufgaben dienen.

1.3.1 Kindertagesstätte

Der Kindergarten einer Kirchenstiftung ist gemäß § 68 Nr. 1b AO als steuerbegünstigter Zweckbetrieb anerkannt.

1.3.2 Pfarr- und Jugendheim

Eine derartige Einrichtung dient grundsätzlich der Wahrnehmung kirchlicher und sonst gemeinnütziger Aufgaben einer Kirchenstiftung und ist nach §§ 54 Abs. 2, 65 und 68 Nr. 1b AO als steuerbegünstigter Zweckbetrieb anerkannt.

1.3.3 Pfarrbücherei

Die Führung einer Pfarrbücherei dient als steuerbegünstigter Zweckbetrieb im Sinne des § 65 AO in erster Linie der kirchlichen Verkündigung, aber auch der (Allgemein-)Bildung unserer Pfarrangehörigen bzw. Mitbürger.

1.3.4 Pfarrbrief

Die Herausgabe eines Pfarrbriefes – ohne Inserate – dient in erster Linie der Unterrichtung unserer Pfarrangehörigen über kirchliche Veranstaltungen sowie Ereignisse in der Pfarrei und gilt damit als steuerbegünstigter Zweckbetrieb im Sinne von § 65 AO. Die Herausgabe eines Pfarrbriefes oder einer Festschrift mit Inseraten verläßt den steuerbegünstigten Bereich einer Kirchenstiftung und stellt insoweit einen (grundsätzlich steuerpflichtigen) Betrieb gewerblicher Art dar.

1.3.5 Senioren- und Pflegeheim

P 4.2.1d

Eine derartige Einrichtung ist gemäß § 68 Nr. 1a AO als Zweckbetrieb anerkannt, sofern zwei Drittel der betreffenden Leistungen den in § 53 AO genannten hilfs- oder unterstützungsbedürftigen Personen zugute kommen.

1.3.6 Mahlzeitendienst

Entsprechendes gilt für sog. Mahlzeitendienste, weil nur auf diese Weise der begünstigte mildtätige Zweck verfolgt werden kann und ein Wettbewerb mit Privatgaststätten nicht in größerem Umfange stattfindet, als es die Zielsetzung fordert (§§ 68 Nr. 1a, 66 Abs. 3, 53 AO). Entgeltlichkeit einer Zuwendung (Mahlzeit) schließt die Mildtätigkeit nicht aus; diese darf aber nicht nur des Entgelts wegen erfolgen. Auch hier gilt, daß zwei Drittel der betreffenden Leistungen den in § 53 AO genannten hilfs- oder unterstützungsbedürftigen Personen zugute kommen müssen.

1.3.7 Friedhof

Sofern eine Kirchenstiftung den ortskirchlichen Friedhof selbst verwaltet bzw. durch die Kommune verwalten läßt, handelt es sich bei dieser Tätigkeit um einen steuerfreien Zweckbetrieb nach §§ 54 Abs. 2, 65 AO. Wegen weiterer Einzelheiten des kirchlichen Friedhofwesens sei auf die Abschnitte I Nr. 2.1.13* und VII** verwiesen.

1.3.8 Kirchliche und kulturelle Veranstaltungen

Kirchliche Veranstaltungen (z. B. Altennachmittag, Gruppenstunden, Erwachsenenbildung) sowie kulturelle Veranstaltungen (z. B. Kirchenkonzert, Vorträge) sind gemäß §§ 54, 68 Nr. 7 und 8 AO als Zweckbetriebe einer Kirchenstiftung anerkannt.

1.3.9 Pfarrfestombola

Eine von der zuständigen Behörde³ genehmigte Lotterie oder Ausspielung (z. B. „Pfarrfestombola“) darf auch eine Kirchenstiftung höchstens zweimal im Jahr zu ausschließlich kirchlichen, religiösen, mildtätigen oder denkmalpflegerischen Zwecken veranstalten. Nach § 18 Nr. 2a Rennwett- und Lotteriegesetz⁴ sind genehmigte Lotterie oder Ausspielungen zu ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken von der Besteuerung ausgenommen, wenn der Gesamtpreis der Lose den Wert von 75 000,00 DM nicht übersteigt. Die daraus resultierenden Einkünfte einer Kirchenstiftung erfolgen im Rahmen eines sog. Zweckbetriebes nach §§ 65, 68 Nr. 6 AO und dienen daher unmittelbar den steuerbegünstigten

* Siehe: P 4.2.1.

** Siehe: B 2.2.1 und B 2.2.2

³ Zuständig für die Erteilung einer Genehmigung ist gemäß § 1 Nr. 2 der Lotterieverordnung vom 06. 03. 1937 (BayRS 2187-3-1) die örtliche Kommune. Eine Lotterie oder Ausspielung ist ferner beim Finanzamt für Grundbesitz und Verkehrssteuern, Karlstraße 22, 80333 München anzumelden.

⁴ Vom 08. 04. 1922 (RGBl. I S. 393), zuletzt geändert durch Gesetz vom 20. 12. 1993 (BGBl. I S. 2254).

P 4.2.1d

satzungsmäßigen Zielen einer Kirchenstiftung mit der Folge, daß insoweit betreffende Spendenbestätigungen für Sach- oder Geldzuwendungen erteilt werden können.

Wird eine Genehmigung nicht eingeholt, besteht bei öffentlichen Veranstaltungen eine Lotteriesteuer-Befreiung nur für Ausspielungen, bei denen der Gesamtpreis der Lose den Betrag von 1200,00 DM nicht übersteigt und die Gewinne nur in Sachwerten bestehen. Eine öffentliche Ausspielung ist gegeben, wenn sich an ihr außer den Pfarrangehörigen der veranstaltenden Kirchenstiftung auch außenstehende Dritte beteiligen können⁵.

1.4 Betrieb gewerblicher Art

Ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) liegt gemäß § 4 KStG, A 5 KStR vor, wenn eine juristische Person des öffentlichen Rechts mit einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit in Wettbewerb zu anderen (steuerpflichtigen) Unternehmen tritt und der Jahresumsatz regelmäßig 60 000 DM erreicht. Bei kleinerem Jahresumsatz nimmt das Finanzamt einen BgA nur an, wenn die juristische Person des öffentlichen Rechts hierfür besondere Gründe vorträgt. BgA's werden vom Finanzamt nach Maßgabe der §§ 65 mit 68 AO als steuerfreie Zweckbetriebe anerkannt.

BgA's einer Kirchenstiftung sind mit ihren Einkünften und ihrem Vermögen grundsätzlich steuerpflichtig, so beispielsweise eine von ihr selbst betriebene Gaststätte, die kurzfristige Vermietung von Pfarrsaal und sonstigen Räumlichkeiten, gesellige Veranstaltungen (z. B. Pfarr- oder Kindergartenfest, Weihnachtsfeiern, Faschingsbälle), ein Wohltätigkeitsbasar (auch wenn dessen Erlös kirchlich-gemeinnützigen Zwecken zugute kommt), die Verpachtung einer Kegelbahn, eine Pilgerfahrt⁶, ein Erholungsheim sowie allgemeine gastronomische Leistungen im Rahmen derartiger Veranstaltungen, insbesondere der Verkauf von Speisen und Getränken.

1.4.1 Besteuerungsgrenze für Körperschaft- und Gewerbesteuer

Körperschaft- und Gewerbesteuer können erst dann entstehen, wenn die Bruttojahreseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) aus allen gewerblichen wirtschaftlichen Betätigungen einer Kirchenstiftung (einheitlicher BgA) die Besteuerungsgrenze von 60 000,00 DM übersteigen (vgl. § 64 Abs. 3 AO). Ist die Kirchenstiftung an einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts (z. B. Festgemeinschaft) beteiligt, werden für die Prüfung, ob die Besteuerungsgrenze überschritten ist, die auf die Kirchenstiftung anteilig entfallenden Einnahmen der Gesellschaft herangezogen.

1.4.1.1 Körperschaftsteuerberechnung

Zur Körperschaftsteuer in Höhe von 42% wird der Gewinnssaldo aus allen einzelnen BgA's einer Kirchenstiftung herangezogen, wenn deren Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer die Besteuerungsgrenze (Freibetrag) von 7500,00 DM übersteigen (vgl. §§ 23, 24 KStG).

⁵ Vgl. § 17 RennwLottG.

⁶ Wegen der zivilrechtlichen Haftung des Veranstalters einer Pilgerfahrt wird auf den Erlaß vom 20. 03. 1990 (ABl. S. 92) verwiesen. Siehe: V 4.2.2.

1.4.1.2 Gewerbesteuerberechnung

P 4.2.1d

Die Gewerbesteuer in Höhe von 5% wird erhoben, wenn der Gewinnssaldo aus allen BgA's einer Kirchenstiftung über die Besteuerungsgrenze (Freibetrag) von 7500,00 DM liegt (vgl. §§ 7, 11 GewStG).

1.4.2 Vermögenssteuer

Zur Vermögenssteuer in Höhe von 0,6% wird nur der vom Finanzamt festgestellte Einheitswert für das Betriebsvermögen des (einheitlichen) BgA herangezogen, soweit dieser den Freibetrag von 20000,00 DM übersteigt (vgl. §§ 4, 8 mit 10 VStG, 114 Abs. 3 BewG).

1.4.3 Obliegenheiten bei pfarrlichen Veranstaltungen

1. Falls bei öffentlichen Veranstaltungen Speisen und Getränke abgegeben werden, ist eine Gestattung nach § 12 Abs. 1 GaststättenG bei der zuständigen Kreisverwaltungsbehörde zu beantragen. Für den Dauerbetrieb einer Gaststätte benötigt die Kirchenstiftung neben der stiftungs- und kirchenaufsichtlichen Genehmigung eine Erlaubnis nach § 2 GaststättenG. Dazu ist ein Nachweis über die Unterrichtung über notwendige lebensmittelrechtliche Vorschriften nach § 4 Absatz 1 Nr. 4 GaststättenG erforderlich und eine Gewerbeanmeldung nach § 14 GewO.
2. Bei Pfarrfesten und ähnlichen Veranstaltungen ist folgendes zu beachten:
 - a) Nach Art. 19 des Bayer. Landesstraß- und Verordnungsgesetzes muß das Pfarrfest unter Angabe der Art, des Ortes und der Zeit der Veranstaltung, der Zahl der zuzulassenden Teilnehmer spätestens eine Woche vorher schriftlich bei der Gemeinde angezeigt werden, soweit nicht durch eine Verordnung der Gemeinde die Veranstaltung von der Anzeigepflicht ausgenommen ist.
 - b) Die Abgabe von Getränken und zubereiteten Speisen bedarf einer Gestattung nach § 12 GaststättenG, sie muß bei dem zuständigen Landratsamt oder der kreisfreien Stadt beantragt werden (vgl. Tz. 1 S. 1).
 - c) Sofern eine Tombola durchgeführt wird, muß gleichfalls eine Genehmigung bei der örtlichen Kommune beantragt werden⁷; ferner ist sie beim Finanzamt für Grundbesitz- und Verkehrssteuern, Karlstraße 22, 80333 München, anzumelden (vgl. Nr. 1.3.9).
3. Gesellige Veranstaltungen im Rahmen eines Sommerfestes mit Unterhaltungsmusik oder Musikaufführungen bei pfarrlichen Veranstaltungen sind nach dem Rahmenvertrag zwischen den deutschen Diözesen und der GEMA⁸ pauschal abgegolten, sofern weder Eintrittsgeld noch ein sonstiger Unkostenbeitrag erhoben wird und die Veranstaltung nicht überwiegend mit Tanz verbunden ist. Als sonstige Veranstaltungen ohne Eintrittsgeld und ohne Gesellschaftstanz muß das Pfarrfest nicht angemeldet werden. Sofern ein Programmexemplar erstellt wird, soll es an die GEMA eingesandt werden⁹.
4. Die Diözese Augsburg hat mit der Bayer. Versicherungskammer einen Sammelversicherungsvertrag abgeschlossen, der Haftpflicht und Unfallschäden bei

⁷ § 1 Nr. 2 der Lotterieverordnung über die Genehmigung öffentlicher Lotterien und Auspielungen vom 06. 03. 1937 (BayRS 2187-3-I).

⁸ Vgl. ABl. 1986, S. 409 ff. Siehe: U 1.3.1.

⁹ ABl. 1986, S. 423, Nr. 9.

P 4.2.1d

derartigen Veranstaltungen absichert. In Zweifelsfällen ist die Versicherungsstelle der Diözese Augsburg, Hafnerberg 2, 86152 Augsburg, zu befragen (Tel. 0821/31 66-510).

2. Umsatzsteuer

Eine Umsatzsteuerpflicht besteht für die Kirchenstiftungen grundsätzlich nur hinsichtlich ihrer sog. „Betriebe gewerblicher Art“ (vgl. § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG; §§ 1 Abs. 1 Nr. 6, 4 KStG). Nach den im Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerrecht einheitlich verstandenen Begriff sind BgA's alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dienen und sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person herausheben; also in Wettbewerb zu anderen (steuerpflichtigen) Unternehmen treten. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist das Überschreiten eines Jahresumsatzes im Sinne von § 1 Absatz 1 Nr. 1 UStG von 60 000,00 DM als wichtiger Anhaltspunkt für eine nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit zu werten (vgl. § 64 Abs. 3 AO; A 23 Abs. 4 UStR, A 5 Abs. 5 KStR). Bei kleinerem Jahresumsatz nimmt das Finanzamt einen BgA nur an, wenn die juristische Person des öffentlichen Rechts hierfür besondere Gründe vorträgt oder falls sie mit ihrer Tätigkeit zu Unternehmen der Privatwirtschaft unmittelbar in Wettbewerb tritt. BgA's werden vom Finanzamt nach Maßgabe der §§ 65 mit 68 AO als steuerfreie Zweckbetriebe anerkannt. Der als Grenzwert angenommene Jahresumsatz von 60 000,00 DM bezieht sich jeweils auf einen (einzelnen) BgA; er gilt für jede selbständige wirtschaftliche Tätigkeit (A 23 Abs. 2 S. 3 UStR). Soweit beispielsweise in dem Pfarr- und Jugendheim unterschiedliche, organisatorisch, räumlich und wirtschaftlich getrennte Tätigkeiten zusammengefaßt sind (z. B. Kegelbahnvermietung und kurzfristige Saalvermietung an Dritte), gilt die Grenze für jeden einzelnen als wirtschaftlich selbständig betrachteten Teil(-Betrieb) eigens.

2.1 Feststellung des (steuerpflichtigen) Jahresumsatzes

Zur Ermittlung des maßgeblichen Jahresumsatzes sind die Einnahmen anhand einer Saldenliste für den Zeitraum 01. 01. bis 31. 12. eines jeden Jahres entsprechend ihrer Steuerpflicht zu ordnen. Die Einnahmen lassen sich unterteilen in Einnahmen des nicht unternehmerischen Bereiches (z. B. Zuschüsse, Spenden, Haushaltsübertragungen innerhalb der Kirchenstiftungen, Entnahmen aus Rücklagen) und Einnahmen des unternehmerischen Bereiches (z. B. Vermietungen, Veranstaltungserlöse und Bewirtungen, sonstige Einnahmen). Für die Feststellung des steuerpflichtigen Gesamtumsatzes (§ 1 Nr. 1 UStG) ist die Gesamtsumme „unternehmerischer Bereich“ entscheidend. Die Einnahmen des unternehmerischen Bereiches sind zu untergliedern in steuerfreie Lieferungen und Leistungen, steuerpflichtige Lieferungen und Leistungen sowie Leistungen mit Optionsrecht. Zur leichteren Einordnung betreffender Tätigkeiten einer Kirchenstiftung mag folgende – keineswegs erschöpfende – tabellarische Übersicht dienen:

P 4.2.1d

I. Nichtunternehmerischer Bereich	Steuerfrei	Steuerpflicht	Wahlrecht
1. Spenden für Pfarr- und Jugendheim	600		
2. Zuschüsse für Pfarr- und Jugendheim			
♦ Kreisbildungswerk	1 800		
♦ Kirchenstiftung	2 100		
♦ Diözese	2 100		
3. Kindergartenbeiträge	24 800		
♦ Spielgeld	1 200		
4. Friedhofsgebühren	2 000		
♦ Instandhaltungsgebühren	500		
5. Haushaltsübertrag	100		
<i>Gesamtsumme nichtunternehmerischer Bereich</i>	<i>35 200</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
II. Unternehmerischer Bereich			
1. Erlöse aus Vermietung und Verpachtung samt Nebenkosten:			
♦ (kurzfristige) Vermietung von Pfarrsaal – für ideelle Zwecke – für sonstige Zwecke (an Dritte)	1 400	3 400	
♦ Vermietung von Wohnungen (einschl. Parkplätzen) – längerfristig – kurzfristig (bis 6 Monate)	4 400	400	
♦ Vermietung sonstiger Räumlichkeiten – Buchladen – Gruppenräume (ideelle Zwecke) – Erholungsheim (Berghütte) – Ministrantenaufenthalt (Erlöse aus Jugendbetreuung [Beherbergung, Beköstigung von Jugendlichen und ihrem Aufsichtspersonal, § 4 Nr. 23, Nr. 25 UStG])	800 100	1 200	6 000
♦ Vermietung von Parkplätzen		240	
♦ Verpachtung Kegelbahn – Raumüberlassung (wie sonstige Räumlichkeiten) – Bahnüberlassung		3 800	400
♦ Bewirtschaftungs- bzw. sonstige Nebenkosten – Heizung – Strom, Wasser usw.	2 400 1 300	900 1 200	600 700

P 4.2.1d

2. Erlöse aus kirchlichen oder kulturellen Veranstaltungen			
◆ Veranstaltungen für kirchliche Zwecke (§ 4 Nr. 18a UStG)	200		
◆ Theater-, Orchester-, Chor- und Kammermusikaufführungen kirchlicher Einrichtungen (§ 4 Nr. 20 UStG)	100		
◆ Vorträge und Kurse wissenschaftlicher und belehrender Art (wenn Einnahmen überwiegend zur Unkostendeckung verwendet werden – § 4 Nr. 22a UStG)	100		
◆ Kulturelle Veranstaltungen (z. B. Musikwettbewerb), soweit Entgelt (= Teilnehmergebühr) erhoben wird, § 4 Nr. 22b UStG	100		
3. Erlöse aus geselligen Veranstaltungen			
◆ Pfarrfest		3 200	
◆ Kindergartenfest		1 200	
◆ Weihnachtsfeier		1 500	
◆ Tombola (Pfarr-, Kindergartenfest, Weihnachtsfeier)	4 500	1 500	
◆ Faschingsball		1 400	
◆ Garderobengebühr		120	
◆ Wohltätigkeitsbasar (Weihnachten, Flohmarkt)		1 800	
◆ Pilgerfahrt (Rom)		100	
◆ sonstige entgeltliche Veranstaltungen		900	
4. Erlöse aus dem Verkauf von Speisen und Getränken			
◆ Pfarrsaal/gesellige Veranstaltungen		6 100	
◆ Kegelbahn		4 900	
◆ Altennachmittag		150	
5. Verkäufe von Anlagegütern			
◆ soweit bisher steuerfrei genutzt	300		
◆ soweit steuerpflichtig (Vorsteuerabzug in Vergangenheit) genutzt		700	
6. Zinsen (§ 4 Nr. 8b UStG)	80	10	
7. Sonstige Einnahmen			
◆ Reinigungsentgelt	200	400	
◆ Erstattung von Telefonkosten	90	30	
◆ Im übrigen teilen Nebenleistungen stets die Steuerfreiheit bzw. -pflichtigkeit der Hauptleistung			
<i>Gesamtsumme unternehmerischer Bereich</i>	<i>16 120</i>	<i>35 150</i>	<i>7 700</i>

P 4.2.1d

III. Gesamteinnahmen aus Tätigkeiten/ Einrichtungen der Kirchenstiftung (im Rahmen von Zweckbetrieben, Betrieben gewerblicher Art)	51 320	35 150	7 700
	= 94 170		

Die Gesamteinnahmen liegen mit 94 170,00 DM zwar über der Umsatzgrenze von 60 000,00 DM, jedoch sind zunächst die steuerfreien Umsätze des nichtunternehmerischen Bereichs (35 200,00 DM) in Abzug zu bringen (=58 970,00)¹⁰. Die Umsätze im unternehmerischen Bereich sind im wesentlichen in vier verschiedenen, wirtschaftlich und organisatorisch getrennten Bereichen angefallen. Die Einnahmen lassen sich danach wie folgt aufteilen:

1. Ladenvermietung (mit Nebenkosten)	7 300,00 DM
2. Saalvermietung (mit Bewirtung) – an Dritte	10 700,00 DM
3. Kegelbahnverpachtung (mit Bewirtung)	9 730,00 DM
4. Gesellige Veranstaltung (mit Bewirtung) – der Kirchenstiftung	15 810,00 DM
5. Sonstige nicht zugeordnete Nebenumsätze	15 430,00 DM
	<u>58 970,00 DM.</u>

Jeder der vier Bereiche ist von nur untergeordneter wirtschaftlicher Bedeutung (je unter 60 000,00 DM Grenze); damit ist auch die Eigenschaft der vier Bereiche als sog. BgA's in Frage gestellt (vgl. § 64 Abs. 3 AO; A 23 Abs. 4 UStR, A 5 Abs. 3 mit 5 KStR). Liegt aber kein Betrieb gewerblicher Art vor, besteht auch keine Umsatzsteuerpflicht.

2.2 Steuerpflicht, -satz, Vorsteuer, Voranmeldung

Bei Überschreiten der Umsatzgrenze von 60 000,00 DM wäre zu prüfen, ob eine Umsatzsteuervergünstigung nach § 12 Abs. 1 Nr. 8 UStG¹¹ (Zweckbetrieb) gegeben ist. Alle Einnahmen, die nicht dem Bereich des Zweckbetriebes zugerechnet werden können, unterliegen dem Regelsteuersatz¹² (vgl. § 12 Abs. 1 UStG). Wenn auch in aller Regel eine Umsatzsteuerpflicht für Tätigkeiten der Kirchenstiftung nur selten gegeben sein wird, so sei doch hingewiesen, daß bei einer Umsatzsteuerpflicht auch ein Abzug der sog. Vorsteuer nach Maßgabe von § 15 UStG eröffnet ist. In diesem Zusammenhang wären auch die vierteljährliche bzw. monatliche Voranmeldung der Umsatzsteuer gemäß §§ 18, 18a UStG zu beachten und entsprechende Vorauszahlungen zu leisten. Wegen der ferner zu befolgenden Umsatzsteuerpflichten und -obliegenheiten ist es dringend zu empfehlen, derartige Steuerangelegenheiten erforderlichenfalls vorab mit der BFK (Tel.: 0821/31 66-2 80, -2 50, -2 35) abzuklären und weiter zu behandeln.

¹⁰ Vorsorglich sei angemerkt, daß insbesondere Bewirtschaftungs- und Nebenkosten, Erlöse von mehr als 2 Tombolen, Zinserträge sowie Reinigungsentgelte u. a. auf steuerbegünstigte und steuerpflichtige Bereiche aufzugliedern sind.

¹¹ Derzeit 7% der Bemessungsgrundlage.

¹² Derzeit 15% der Bemessungsgrundlage.

P 4.2.1d

3. Grundsteuer

3.1 Grundsteuerpflichtiger Grundbesitz, Steuergegenstand

Gegenstand der Grundsteuer ist Grundbesitz im Sinne des Bewertungsgesetzes, nämlich

1. Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (Grundsteuer A – vgl. § 2 Nr. 1 GrStG),
2. Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte, wie Erbbaurechte, Wohnungseigentum u. a. (Grundsteuer B – vgl. § 2 Nr. 2 GrStG).

Besteuert wird nicht der Grundbesitz in seiner Gesamtheit, sondern die jeweilige wirtschaftliche Einheit, d. h. der einzelne land- und forstwirtschaftliche Betrieb, ein Betriebsgrundstück, das Grundstück einer Privatperson oder auch einer kirchlichen Stiftung.

3.2 Steuerbefreiungen

Auch für den Bereich der katholischen Kirche wird in bestimmten Fällen eine Befreiung von der Grundsteuer gewährt. Voraussetzung ist jeweils, daß der Grundbesitz einem Rechtsträger im Sinne des § 3 Abs. 1 Nr. 1 mit 6 GrStG ausschließlich zuzurechnen ist (subjektive Voraussetzung – vgl. § 3 Abs. 1 S. 2 GrStG) und der Grundbesitz von dem Rechtsträger für den steuerbegünstigten Zweck unmittelbar genutzt wird (objektive Voraussetzung – vgl. § 7 GrStG). Die nachfolgend aufgezählten Beispiele einer Grundsteuerbefreiung dürfen nicht als abschließend angesehen werden.

1. Kirche, Kapelle einschließlich Parkplatz für Kirchen-/Kapellenbesucher (§ 4 Nr. 1 GrStG),
2. Kindergarten (§ 3 Abs. 1 S. 1 Nr. 3, 4 GrStG),
3. Pfarr-/Jugendheim (§ 3 Abs. 1 S. 1 Nr. 3, 4 GrStG),
4. Friedhof (§ 4 Nr. 2 GrStG),
5. Pfarrhaus
 - a) Amtsräume (§ 3 Abs. 1 S. 1 Nr. 3, 4 GrStG),
 - b) Dienstwohnung für Geistliche ohne Abschluß eines Mietvertrages (§ 3 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 GrStG),
 - c) Vermietung an Geistliche oder Dritte (steuerpflichtig),
6. Dienstwohnungen für Kirchendiener (Mesner, Chorleiter, Organist) ohne Abschluß eines Mietvertrages (§ 3 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 GrStG),
7. Garagen, soweit Bestandteil der Dienstwohnung (§ 3 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 GrStG),
8. Grundbesitz (auch Wohnungen, land- und forstwirtschaftliche Flächen) einer Pfründestiftung, soweit er vor dem 01. 01. 1987 erworben worden ist; denn ein Stelleninhaber besitzt das Nießbrauchsrecht, er kann über Nutzung und Ertrag verfügen (§ 3 Abs. 1 S. 1 Nr. 6 GrStG),
9. Spielplatz (§ 3 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 GrStG).

Grundbesitz (auch Wohnungen, land- und forstwirtschaftliche Flächen) einer Kirchenstiftung ist nach Maßgabe der §§ 5 Abs. 2, 6 GrStG grundsätzlich steuerpflichtig.

3.3 Berechnung der Grundsteuer, Steuerschuldner

Bei der Berechnung der Grundsteuer wird von dem Steuermeßbetrag ausgegangen. Dieser wird durch die Anwendung der Steuermeßzahl auf den Einheitswert ermittelt, der nach dem Bewertungsgesetz im Veranlagungszeitpunkt für den Grundbesitz maßgebend ist (§ 13 Abs. 1 GrStG). Für die Feststellung der Einheitswerte

sowie für die Festsetzung und Zerlegung der Steuermeßbeträge sind die Finanzämter zuständig. Auf den Steuermeßbetrag wendet die politische Gemeinde den Hebesatz, einen Hundertsatz, an und setzt die Grundsteuer fest (§§ 25, 26 GrStG). Schuldner der Grundsteuer ist derjenige, dem der Grundbesitz bei der Feststellung des Einheitswerts zugerechnet ist (§ 10 Abs. 1 GrStG), bei einem Erbbaurecht auch der Erbbauberechtigte (§ 10 Abs. 2 GrStG). Die Grundsteuer ist eine periodische Steuer; sie wird grundsätzlich jährlich erhoben (§ 27 GrStG). Es sind Vorauszahlungen zu leisten (§§ 28 ff. GrStG).

P 4.2.1d

3.4 Rechtsbehelf

Zur Entlastung der ortskirchlichen Stiftungen und Kirchengemeinden sowie zur Rationalisierung der Verwaltungsvorgänge werden sämtliche Grundsteuerbescheide von der BFK zentral auf ihre Rechtmäßigkeit überprüft. In diesem Zusammenhang ist es notwendig, daß alle Steuerbescheide nach Erhalt unverzüglich an die BFK weitergeleitet werden, um etwaige Rechtsnachteile ausschließen zu können. Hierbei ist auch zu prüfen, ob für ein vermietetes, denkmalgeschütztes Dienstwohngebäude ein (Teil-)Erlaß der Grundsteuer im Sinne von §§ 32, 33 GrStG erreicht werden kann. Da die Steuerbescheide innerhalb eines Zeitraums von einem Monat, beginnend mit Ablauf des Tages, an dem die Steuerbescheide bekanntgegeben worden sind, erforderlichenfalls im Wege des Einspruchs anzufechten sind, sollte ein betreffender Rechtsbehelf von der ortskirchlichen Stiftung zur Fristwahrung vorsorglich eingelegt werden. Dieser könnte ggf. wie folgt lauten:

„Gegen den uns am zugestellten Einheitswertbescheid vom (Az:) legen wir hiermit fristgerecht

EINSPRUCH

ein, mit folgender

Begründung:

Das Grundstück Fl.Nr. der Gemarkung steht im Eigentum der Kath. (Stadt-) Pfarrpfündestiftung „St.“ in als einer Stiftung des öffentlichen Rechts. Die Pfündestiftung ist der vermögensrechtliche Anhang eines Kirchenamtes; sie hat dem jeweiligen Amtsinhaber eine Dienstwohnung zu gewähren und mit ihren Erträgen zu seinem Lebensunterhalt beizutragen. Dieses Grundstück ist verpachtet/vermietet. Die Pacht-/Mieteinnahmen dienen unmittelbar zum Unterhalt des Stelleninhabers. Der jeweilige Pfündeeinhaber ist befugt, wie ein Nießbraucher über Nutzung und Erträge zu befinden. Da obengenannter Grundbesitz bereits zum Stichtag 01. 01. 1987 im Eigentum der genannten Stiftung stand, sind die Voraussetzungen als sog. Dienstgrundstück gemäß § 3 Abs. 1 Nr. 6 GrStG gegeben.

Wir beantragen daher, den Einheitswert vom aufzuheben, da er infolge eines Befreiungstatbestandes der Besteuerung nicht mehr zugrunde zu legen ist.

Weiterer Sach- und Rechtsvortrag darf der Bischöflichen Finanzkammer Augsburg als kirchlicher Stiftungsaufsichtsbehörde vorbehalten werden.

Mit vorzüglicher Hochachtung

(S)

(Stadt-)Pfarrer“

- P 4.2.1d** Zu Recht festgesetzte Grundsteuer ist termingemäß zu entrichten und unter Titel 128 bzw. Kto.-Nr. 105 2010 (Grundsteuer B) sowie unter Titel 131 bzw. Kto.-Nr. 01 5 2020 (Grundsteuer A) zu verbuchen.

4. Grunderwerbsteuer

Das Grunderwerbsteuerrecht erfährt durch das Grunderwerbsteuergesetz 1983¹³ eine grundsätzliche Neuregelung.

4.1 Gegenstand der Grunderwerbsteuer

Gegenstand der Grunderwerbsteuer sind Erwerbsvorgänge in bezug auf inländische Grundstücke (bebaute und unbebaute), Erbbaurechte und Gebäude auf fremdem Grund (§ 2 GrEStG). Als Erwerbsvorgänge kommen u. a. in Betracht:

1. obligatorische, auf Übereignung gerichtete Geschäfte (z. B. Kaufvertrag, Tauschvertrag – § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG), einschließlich der Bestellung eines Erbbaurechts (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG),
2. Eigentumsübergang ohne obligatorische Geschäfte (z. B. Auflassung, Eigentumsübergang – § 1 Abs. 1 Nr. 2, 3, 4 GrEStG),
3. Zwischengeschäfte (§ 1 Abs. 1 Nr. 5, 6, 7 GrEStG),
4. Erwerb der wirtschaftlichen Verfügungsmacht (§ 1 Abs. 2 GrEStG).

4.2 Steuerbefreiungen

Ausnahmen von der Besteuerung bestehen z. B. bei

1. dem Erwerb eines Grundstücks, wenn der für die Berechnung der Steuer maßgebende Wert (§ 8 GrEStG) 5 000,00 DM nicht übersteigt (§ 3 Abs. 1 GrEStG),
2. einem Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (§ 3 Abs. 2 GrEStG),
3. dem Erwerb eines Grundstücks durch eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, wenn das Grundstück aus Anlaß des Übergangs von Aufgaben oder aus Anlaß von Grenzänderungen von der einen auf die andere Körperschaft übergeht (§ 4 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG).

4.3 Bemessungsgrundlage, Steuersatz, -schuldner

Die Grunderwerbsteuer bemisst sich primär nach dem Wert der Gegenleistung (§§ 8 Abs. 1, 9 GrEStG), ausnahmsweise – z. B. wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist – nach dem Wert des Grundstücks (§§ 8 Abs. 2, 10 GrEStG).

Der Steuersatz beträgt einheitlich 2% (§ 11 Abs. 1 GrEStG). Steuerschuldner sind regelmäßig die an dem Erwerbsvorgang als Vertragsteile beteiligten Personen (§ 13 Abs. 1 GrEStG).

¹³ Vom 17. 12. 1982 (BGBl. I S. 1777), zuletzt geändert durch Gesetz vom 20. 12. 1993 (BGBl. I S. 2182). Siehe: ST 1.5.1

4.4 Rechtsbehelf

P 4.2.1d

Betreffende diözesane Zuschüsse sind nach Maßgabe von Abschnitt I Nr. 2.1.12.5 Tz. 2* durchlaufend zu verbuchen. Die Ausführungen unter Abschnitt V Nr. 3.4** gelten sinngemäß.

5. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Zuwendungen an kirchliche Stiftungen oder Kirchengemeinden unter Lebenden (Schenkungen) oder von Todes wegen (Erbschaften, Vermächtnisse) sind gemäß § 13 Abs. 1 Nrn. 16 b, 17 ErbStG steuerfrei.

6. Bayerisches Sammlungsgesetz

Sammlungen, die von kirchlichen Stiftungen oder Kirchengemeinden in ihren Kirchen, Versammlungsräumen, Grundstücken oder pfarrlichen Veranstaltungen durchgeführt werden, bedürfen gemäß Art. 14 Abs. 1 BaySammlG keiner Erlaubnis. Gleiches gilt nach Art. 14 Abs. 3, 1 Abs. 3 BaySammlG für Haussammlungen, die ein kirchlicher Rechtsträger unter seinen Gläubigen oder innerhalb eines mit ihm sonst verbundenen Personenkreises durchführt (z.B. Sternsingeraktion, Caritashaus-sammlung usw.).

7. Spendenbestätigungen

Vorsorglich sei angemerkt, daß von einem kirchlichen Rechtsträger freiwillige Zuwendungen (Schenkungen) nur im Rahmen der Verfolgung seiner ideellen Zwecke, der Vermögensverwaltung und der sog. Zweckbetriebe, nicht jedoch im Rahmen eines Betriebs gewerblicher Art als Spenden bestätigt werden können. Spendenbestätigungen haben nach Maßgabe der unter Fußnote 23 zitierten Verwaltungsanweisung zu erfolgen.***

(ABl. 1995 S. 198–214)

* Siehe: P 4.2.1 und P 4.2.1d

** Siehe: P 4.2.1 d S. 13

*** Siehe: S 2.1.0 Fußnote 5