

**Kirchengesetz zur Regelung der Zusammenarbeit kirchlicher Körperschaften im
Zusammenhang mit § 2b des Umsatzsteuergesetzes
Vom 23. November 2022**

Begründung

I. Allgemeines

Durch das Steueränderungsgesetz 2015 wurde der bisher für die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand maßgebende § 2 Absatz 3 Umsatzsteuergesetz (UStG) außer-kraft-gesetzt und § 2b UStG eingefügt. Hiermit verbunden sind weitreichende Änderungen in der Umsatzbesteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR), von der alle jPöR und somit auch die kirchlichen jPöR betroffen sind.

Bislang waren jPöR gemäß § 2 Absatz 3 UStG in der vor dem 1. Januar 2016 geltenden Fassung nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes. Mit der Anknüpfung an den Begriff des Betriebes gewerblicher Art aus dem Körperschaftsteuerrecht wurden Umsätze aus dem kirchenhoheitlichen Bereich und der Vermögensverwaltung bislang nicht der Umsatzbesteuerung unterworfen. Für Umsätze außerhalb des kirchenhoheitlichen Bereichs und der Vermögensverwaltung gab es die sogenannte Nichtaufgriffsgrenze i. H. v. zuletzt 45.000 € (zuvor 35.000 €), die dazu führte, dass Tätigkeiten unterhalb dieser Grenze in der Regel nicht der Umsatzbesteuerung unterlagen.

Die Anknüpfung an das Körperschaftsteuerrecht entfällt durch die Neuregelung der Umsatzbesteuerung durch § 2b UStG.

Der neue § 2b UStG kehrt die bisherige Systematik um.

JPöR sind stets unter den allgemeinen Voraussetzungen des Umsatzsteuergesetzes Unternehmer, wenn sie auf privatrechtlicher Grundlage tätig werden.

Sie gelten nur dann nicht als Unternehmer, wenn sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, d.h. wenn sie auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung tätig werden (u.a. Gesetz, Verordnung, Satzung) sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde (§ 2b UStG als Ausnahmegvorschrift zum Unternehmerbegriff in § 2 Absatz 1 UStG).

Die Anwendung der neuen Regelung für die Umsatzbesteuerung war grundsätzlich mit Wirkung vom 1. Januar 2017 vorgesehen. Der Gesetzgeber hat den jPöR jedoch die Möglichkeit eingeräumt, auf die Geltung des alten Rechts bis zum 31. Dezember 2020 zu optieren. Die Übergangsregelung wurde einmalig um zwei Jahre verlängert, sodass die alte Rechtslage bis zum 31. Dezember 2022 angewendet werden konnte.

In der EKKW haben nahezu sämtliche kirchlichen jPöR von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, die alte Rechtslage bis zum 31.12.2022 weiterhin anzuwenden.

II. Zu den einzelnen Vorschriften

Artikel 1

Kirchengesetz über die Grundsätze zu § 2b des Umsatzsteuergesetzes

Vorbemerkung

Grundlage für das Kirchengesetz über die Grundsätze zu § 2b des Umsatzsteuergesetzes ist die Richtlinie der Evangelischen Kirche in Deutschland über die Grundsätze zu § 2b des Umsatzsteuergesetzes vom 6. Dezember 2019.

Einige Anpassungen an die Gegebenheiten der EKKW wurden vorgenommen.

Zu § 1:

§ 1 benennt die Adressaten dieses Gesetzes. Das sind sämtliche kirchliche Körperschaften auf dem Gebiet der Landeskirche.

Zu § 2:

Ob eine kirchliche jPöR Unternehmer ist, richtet sich grundsätzlich nach den allgemeinen Regeln des § 2 Absatz 1 UStG. Erst bei Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen des § 2b UStG gelten die jPöR nicht als Unternehmer, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben und es keine größeren Wettbewerbsverzerrungen gibt.

Als Tätigkeiten, die einer jPöR im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, kommen nur solche in Betracht, bei denen die jPöR auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung tätig wird. Die öffentlich-rechtliche Sonderregelung kann sich dabei insbesondere aus einem Gesetz, einer Rechtsverordnung, einer Satzung, aus Staatsverträgen, verfassungsrechtlichen Verträgen, Verwaltungsabkommen, Verwaltungsvereinbarungen, öffentlich-rechtlichen Verträgen sowie aus der kirchenrechtlichen Rechtsetzung ergeben. Damit erkennt der staatliche Gesetz- und Verordnungsgeber das kirchliche Selbstbestimmungsrecht für die Anwendung des § 2b UStG an.

Zu § 3 Absatz 1:

§ 2b Absatz 3 UStG ersetzt die bisherigen Regelungen zu der sogenannten Amtshilfe beziehungsweise den Beistandsleistungen zwischen jPöR. Sie beinhaltet einen nicht abschließenden Katalog von Voraussetzungen, unter denen der Gesetzgeber jedenfalls keine größeren Wettbewerbsverzerrungen bei Leistungen einer jPöR annimmt.

§ 3 Absatz 1 benennt, dass kirchliche jPöR zur Erfüllung ihrer öffentlich-kirchlichen Aufgaben mit anderen kirchlichen oder staatlichen jPöR zusammenarbeiten können.

Die Zusammenarbeit von jPöR auf privatrechtlicher Grundlage ist weiterhin möglich.

Zu § 3 Absatz 2:

Eine größere Wettbewerbsverzerrung im Sinne des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG wird nicht angenommen, wenn die Leistung aufgrund (kirchen-) gesetzlicher Bestimmungen nur von jPöR erbracht werden dürfen.

Hierdurch wird gewährleistet, dass kirchliche jPöR untereinander exklusiv und ohne Einfluss von anderen Marktteilnehmern, somit dem Ausschluss des Wettbewerbs, ihre eigenen Angelegenheiten mit Verbindlichkeit regeln können. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass im Regelungsbereich der Evangelischen Kirche von Kurhessen-Waldeck durch kirchengesetzliche Grundlage eine Verbindlichkeit hergestellt wird, die den Ausschluss dritter Marktteilnehmer verbindlich regelt (sog. Anschluss- und Benutzungszwang).

Zu § 4 Absatz 1:

Die kirchliche Rechtsetzung regelt im Rahmen des kirchlichen Selbstbestimmungsrechts, ob und welche Leistungen ausschließlich von kirchlichen jPöR erbracht werden dürfen. Wenn eine solche kirchengesetzliche Regelung getroffen wird, erfolgt die Aufgabenwahrnehmung

exklusiv durch kirchliche Körperschaften. Der Wettbewerb zu anderen Marktteilnehmern wird ausgeschlossen, sodass das Handeln der jPöR zu keiner größeren Wettbewerbsverzerrung führt.

Zu § 4 Absatz 2:

Die kirchliche Rechtsetzung regelt im Rahmen des kirchlichen Selbstbestimmungsrechts, welche kirchlichen jPöR Leistungen erbringen dürfen beziehungsweise in welcher Form der kirchlichen Zusammenarbeit Leistungen erbracht werden dürfen.

Zu § 5 Absatz 1:

Zur gemeinsamen Wahrnehmung von kirchlichen öffentlich-rechtlichen Aufgaben können bestimmte Formen der Zusammenarbeit durch kirchliche jPöR gewählt werden. Die hier genannten Formen der Zusammenarbeit sind nicht abschließend.

Zu § 5 Absatz 2:

Klargestellt wird, dass die Einzelheiten zur Zusammenarbeit nach Maßgabe des Rechts der Evangelischen Kirche von Kurhessen-Waldeck geregelt werden (zum Beispiel im Kirchengesetz über die Gesamt- und Zweckverbände in der Evangelischen Kirche von Kurhessen-Waldeck).

Zu § 6 Absatz 1:

In § 6 sind besondere Formen der Zusammenarbeit aufgeführt, für die eine Exklusivität der Aufgabenwahrnehmung kirchengesetzlich normiert wird.

Das Landeskirchenamt nimmt für die Kirchengemeinden, Kirchenkreise und von diesen gebildeten Verbände die in § 6 Absatz 1 normierten Aufgaben im Bereich der Entgeltabrechnung und der Festsetzung von Krankheitsbeihilfen wahr.

Klarstellend wird kirchengesetzlich geregelt, dass eine Aufgabenübertragung auf Dritte nicht erfolgen darf. Somit wird eine Regelung im Sinne des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG geschaffen.

Zu § 6 Absatz 2:

Zum 1. Januar 2023 übernimmt die Evangelische Kirche von Kurhessen-Waldeck die Fachberatung Tageseinrichtungen für Kinder von der Diakonie Hessen – Diakonisches Werk in Hessen und Nassau und Kurhessen-Waldeck e.V.

Die Fachberatung Tageseinrichtungen für Kinder berät ohnehin die Tageseinrichtungen für Kinder in Trägerschaft von evangelischen jPöR der Evangelischen Kirche von Kurhessen-Waldeck auf dem Gebiet Hessens. Mit dieser Regelung wird eine kirchengesetzliche Grundlage im Sinne des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG geschaffen, die eine größere Wettbewerbsverzerrung ausschließt.

Für evangelische Tageseinrichtungen für Kinder im Kirchenkreis Schmalkalden gelten andere Voraussetzungen. Daher sind diese ausdrücklich nicht genannt.

Zu § 6 Absatz 3:

Mit Einführung des § 2b UStG wurden Fragestellungen zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Personalüberlassungen aufgeworfen. Mit der neuen Regelung besteht nun eine gesetzliche Regelung i.S.d. § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG, sodass diese Personalüberlassungen nicht umsatzsteuerbar bleiben.

Als Beispiele können die Kirchengemeinden eines Kirchspiels genannt werden, die sich zur Erledigung ihrer Verwaltungsaufgaben oftmals eines gemeinsamen Sekretariats bedienen und die Personalkosten über die Kirchspielumlage umlegen. Auch an anderen Stellen können Sekretariatsleistungen durch Mitarbeitende einer kirchlichen jPöR auch für andere kirchliche jPöR erbracht werden. Hier ist es erforderlich, einen öffentlich-rechtlichen Vertrag abzuschließen.

Die Aufgabenübertragung von Sekretariatsleistungen an Dritte (z.B. Zeitarbeitsfirmen) ist ausgeschlossen.

Artikel 2

Zu Nummer 1 Buchstabe a:

Auch bislang haben einige Kirchenkreisämter die in Absatz 3 genannten Aufgaben wahrgenommen. Klargestellt wird, dass diese Aufgaben entweder von der kirchlichen Körperschaft des öffentlichen Rechts selbst oder vom Kirchenkreisamt wahrgenommen werden dürfen. Somit wird eine Regelung im Sinne des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG geschaffen. Eine Übertragung dieser Aufgaben auf natürliche Personen, die nicht eigene Beschäftigte sind, oder juristische Personen des Privatrechts ist nicht zulässig. Die Aufgabenübertragung auf das Kirchenkreisamt bedarf eines öffentlich-rechtlichen Vertrages.

Zu Nummer 1 Buchstabe c:

Absatz 5:

Das Tätigwerden der Kirchenkreisämter für die Kirchengemeinden, Kirchenkreise und von diesen gebildeten Verbände auf Grundlage des Kirchengesetzes über die Kirchenkreisämter wurde bislang umsatzsteuerlich als sogenannte Beistandsleistung oder Amtshilfe qualifiziert. Dadurch wurde dieses Tätigwerden dem kirchenhoheitlichen Bereich der Kirchenkreisämter zugeordnet und unterlag nicht der Umsatzsteuer.

Mit der Aufnahme des Absatzes 5 wird sichergestellt, dass bestimmte Aufgaben, die sämtliche Kirchenkreisämter an die Kirchengemeinden, Kirchenkreise und von diesen gebildete Verbände erbringen, auch im Geltungsbereich des § 2b UStG ab 1. Januar 2023 weiterhin nicht der Umsatzbesteuerung unterliegen.

Neu ist, dass die Aufgaben der Kirchenkreisämter in einer Rechtsverordnung weiter konkretisiert werden.

Die Kirchenkreisämter sind verpflichtet, die Aufgaben in dem Umfang, der sich aus der Rechtsverordnung ergibt, für die Kirchengemeinden, Kirchenkreise und von diesen gebildeten Verbände wahrzunehmen. Diese sind ihrerseits verpflichtet, die Aufgaben im gleichen Umfang vom zuständigen Kirchenkreisamt wahrnehmen zu lassen.

Klarstellend wird ebenfalls aufgeführt, dass eine Aufgabenübertragung an Dritte (z.B. im Bereich der Finanzverwaltung an einen externen Buchhalter) ausgeschlossen ist.

Somit wird ein sog. „Anschluss- und Benutzungszwang“ im Sinne des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG geschaffen.

Die Kirchenkreisämter können neben den in der Rechtsverordnung genannten Leistungen auf freiwilliger Basis Leistungen erbringen. Diese freiwilligen Leistungen unterliegen dann jedoch den allgemeinen Regelungen des Umsatzsteuerrechts.

Absatz 6:

Künftig besteht die Möglichkeit, Aufgaben nach § 3 Absatz 2 und Absatz 3 vom regional zuständigen Kirchenkreisamt auf andere Kirchenkreisämter oder das Landeskirchenamt zu übertragen. Eine Aufgabenübertragung ist jedoch nur mit Zustimmung des Trägers des regional zuständigen Kirchenkreisamtes möglich. Hierin wird deutlich, dass eine Aufgabenübertragung nur im Miteinander erfolgen kann.

Sofern Aufgaben übertragen werden, ist ein öffentlich-rechtlicher Vertrag abzuschließen. Der Anschluss- und Benutzungszwang im Sinne des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG geht in diesem Fall auf das neu zuständige Kirchenkreisamt bzw. das Landeskirchenamt über.

Absatz 7:

Zwischen Kirchenkreisamt und den kirchlichen Stiftungen des öffentlichen Rechts wird eine Regelung im Sinne des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG geschaffen. Entweder nehmen die kirchlichen Stiftungen des öffentlichen Rechts ihre Verwaltungstätigkeiten selbst wahr oder sie bedienen sich dazu der regional zuständigen Kirchenkreisämter. Unter Verwaltung ist insbesondere die Geschäftsführung und die Finanzbuchführung zu verstehen.

Sofern das Kirchenkreisamt Aufgaben der Verwaltung einer Stiftung des öffentlichen Rechts wahrnimmt, sind die Beteiligten zum Abschluss eines öffentlich-rechtlichen Vertrages berechtigt.

Zu Nummer 2 Buchstabe a:

Kirchenkreisämter werden auch bislang von Personen im Kirchenbeamtenverhältnis oder einer vom Kirchenkreis beziehungsweise dem Zweckverband Kirchenkreisamt beschäftigten Person geleitet. Dasselbe gilt für die stellvertretenden leitenden Personen sowie für zur Unterstützung der leitenden Personen durch die Landeskirche zugewiesenen Personen.

Mit Einführung des § 2b UStG wurden Fragestellungen zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Personalüberlassungen aufgeworfen. Mit der neuen Regelung besteht nun eine gesetzliche Regelung i.S.d. § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG, sodass eine Personalüberlassung nicht umsatzsteuerbar bleibt.

Zu Nummer 2 Buchstabe b:

Folgeänderung zu Nummer 2 Buchstabe a. Zur besseren Lesbarkeit werden die Aufgaben der leitenden Person unverändert in einen neuen Absatz 3 übernommen.

Zu Nummer 3:

Ein öffentlich-rechtlicher Vertrag liegt unter anderem dann vor, wenn eine besondere öffentlich-rechtliche Norm die Beteiligten zum Abschluss eines öffentlich-rechtlichen Vertrages berechtigt.

In den Fällen, in denen Träger eines Kirchenkreisamtes mehrere Kirchenkreise sind, sind die Kirchenkreise und der Zweckverband Kirchenkreisamt ausdrücklich dazu berechtigt, die Finanzierung der übertragenen Aufgaben in einem öffentlich-rechtlichen Vertrag zu vereinbaren.

Zu Nummer 4:

In der Rechtsverordnung werden die Aufgaben, für die der sogenannte „Anschluss- und Benutzungszwang“ im Sinne des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG gelten soll, näher konkretisiert.

Der Begriff Rechtsverordnung wurde in Staatsanalogie verwendet, um zu verdeutlichen, dass es sich um ein Gesetz im materiellen Sinne handelt.

Artikel 3

Zu Nummer 1:

Die Gründung von Gesamtverbänden dient der Organisation von Kirchengemeinden in größeren Verbänden. Hierdurch können zum einen Synergieeffekte im administrativen Bereich genutzt werden und zum anderen z.B. bei Arbeitsverhältnissen attraktivere Stellen angeboten

werden. Entsprechend bestimmt die Mustersatzung für kirchengemeindliche Gesamtverbände, die vielen Gesamtverbänden als Grundlage für ihre Satzungen dient, als Aufgabe des Gesamtverbandes, das erforderliche Personal anzustellen.

Im Kirchengesetz über die Gesamt- und Zweckverbände wird nun ebenfalls ausdrücklich aufgenommen, dass Anstellungsträger für Mitarbeitende einer Kirchengemeinde, die einem Gesamtverband angeschlossen ist, der Gesamtverband oder die Kirchengemeinde ist. Auch mit der neuen Regelung kann die Kirchengemeinde Anstellungsträgerin für ihr Personal sein. Ausgeschlossen ist lediglich, dass Mitarbeitende einer Kirchengemeinde, die Mitglied eines Gesamtverbandes ist, für eine andere Kirchengemeinde arbeiten. Für diese Fälle ist ein Übergang des Arbeitsverhältnisses auf den Gesamtverband vorgesehen.

Mit Einführung des § 2b UStG wurden Fragestellungen zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Personalüberlassungen aufgeworfen. Mit der neuen Regelung besteht nun eine gesetzliche Regelung im Sinne des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG, sodass eine Personalüberlassung gegen Entgelt vom Gesamtverband an die Kirchengemeinde nicht umsatzsteuerbar bleibt.

Auch für einen Kirchenkreis, dem mit Genehmigung des Rates der Landeskirche Aufgaben eines Gesamtverbandes übertragen sind, wird somit eine Regelung im Sinne des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG geschaffen, sodass die Personalgestellung vom Kirchenkreis an die Kirchengemeinden nicht umsatzsteuerbar bleibt.