



Landeskirchenamt Kiel · Dänische Straße 21-35 · 24103 Kiel

Kirchenkreisräte der Kirchenkreise
der Evangelisch-Lutherischen Kirche
in Norddeutschland

Kirchenkreisverband Hamburg

Finanzdezernat

Bereich	Steuern
Referent	Jan Soetbeer
Durchwahl	+49 431 9797-873
Fax	+49 431 9797-878
E-Mail	Jan.Soetbeer@lka.nordkirche.de

Unser Zeichen	4612-01 – FS Soe
Datum	Kiel, 16. September 2022

Umsatzsteuer

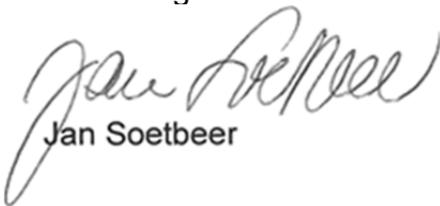
**Änderungen der umsatzsteuerlichen Grundlagen zur Bestimmung der Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts
- Handreichungen Kirchenmusik und Personal -**

Sehr geehrte Damen und Herren,

zwei Arbeitsgruppen bestehend aus Mitarbeitenden der Kirchenkreise und der Landeskirche haben Handreichungen zur Umsatzbesteuerung im Bereich der Kirchenmusik und des Personalwesens erstellt, die wir Ihnen in der Anlage übersenden. Sie sollen als Orientierungshilfe für die umsatzsteuerliche Behandlung der Leistungen in diesen Arbeitsbereichen dienen.

Für weitere Fragen sind wir gern Ihr Ansprechpartner.

Mit freundlichen Grüßen
Im Auftrag


Jan Soetbeer



Evangelisch-Lutherische
Kirche in Norddeutschland

**Handreichung zur
Umsatzbesteuerung
im Bereich
Personalwesen**

Stand: 12.09.2022

Bearbeitet von: Arne Bendixen (KK Schleswig-Flensburg), Almuth Brummack (LKA), Maren Helmke (KK Hamburg-West/Südholstein), Dr. Nora Lutze-Sorger (LKA), Thomas Christian Meyer (KK Lübeck-Lauenburg), Bernd Nadler (KK Hamburg-Ost), Jan-Henning Petersen (KK Schleswig-Flensburg), Ricarda Ries (KK Lübeck-Lauenburg), Jan Soetbeer (LKA)

Inhalt

I. Allgemeines	4
I.1 Allgemeiner Hinweis zum Gebrauch der Handreichung.....	4
I.2 Haftungsausschluss.....	4
I.3 Kontaktadressen.....	4
I.4 Abkürzungsverzeichnis.....	4
II. Einleitung	5
III. Umsatzbesteuerung nach der neuen Rechtslage (Überblick)	5
III.1 Handlungsform	5
III.2 Tätigwerden auf privatrechtlicher Grundlage	6
III.3.1 Tätigwerden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage	6
III.3.2 Ausschluss größerer Wettbewerbsverzerrungen	7
III.4 Relevante Leistungen (Einheitlichkeit, Trennung in Haupt- und Nebenleistung).....	9
III.5 Gegenstand der Leistung.....	9
III.6 Entgelt.....	10
III.7 Gestaltungsmissbrauch	11
III.8 Innenumsätze	12
III.9 Fusion von Kirchengemeinden	13
III.10 Kleinunternehmerregelung.....	13
III.11 Verantwortung für die Erfüllung der (umsatz-)steuerlichen Verpflichtungen	14
IV. Sachverhaltsgestaltungen im Bereich Personalwesen	15
IV.1 Beschäftigung einer/eines Mitarbeitenden bei mehreren kirchlichen jPöR	15
IV.1.1 Ein Beschäftigungsverhältnis, Personalgestellung gegen Kostenerstattung.....	15
IV.1.2 Mehrere Beschäftigungsverhältnisse, keine Personalgestellung.....	16
IV.1.3 Abwandlung: Mehrarbeitgebermodell	17
IV.2 Steuerbefreiungen bei Personalgestellungen	21
IV.3 Abrechnung durch den Kirchenkreis.....	23
IV.4 Fahrrad-Leasing	24
IV.5 Gemeinsame Mitarbeitervertretung – Finanzierung.....	26
IV.6 Gemeinsame Mitarbeitervertretung – Personalkostenerstattung bei Freistellung von der Arbeit.....	27

IV.7	Zuschuss KED Ökumene/Flüchtlingsarbeit.....	27
IV.8	Betriebliches Eingliederungsmanagement.....	28
IV.9	Kita-Fachberatung	29
V.	Einzelfälle Personalgestellungen.....	31
V.1	Gestellung von Gemeindesekretärinnen bzw. Gemeindesekretären	31
V.2	Gestellung von Kirchenmusikerinnen bzw. Kirchenmusikern und Organistinnen bzw. Organisten.....	31
V.3	Gestellung von Kreiskantorinnen und Kreiskantoren	33
V.4	Gestellung von Diakoninnen bzw. Diakonen.....	34
V.5	Gestellung von Gemeindepädagoginnen bzw. Gemeindepädagogen	35
V.6	Gestellung von Küsterinnen bzw. Küstern	37
V.7	Gestellung von Notfallseelsorgerinnen, Notfallseelsorgern, Krankenhausseelsorgerinnen und Krankenhausseelsorgern.....	37
V.8	Gestellung von Hausmeisterinnen bzw. Hausmeistern.....	38
V.9	Gestellung von Reinigungspersonal	39
V.10	Personalgestellung an Schulen zum Zwecke des Unterrichts	39
V.11	Gestellung von Friedhofsmitarbeiterinnen bzw. Friedhofsmitarbeitern sowie Friedhofsverwalterinnen bzw. Friedhofsverwaltern	40
V.12	Gestellung von Erzieherinnen bzw. Erziehern sowie (Heil-)Pädagoginnen bzw. (Heil-)Pädagogen	40
V.13	Personalgestellung von Pflegekräften oder anderen Mitarbeitenden einer Sozialstation	41
VI.	Schaubild Prüfschema zur Unternehmereigenschaft kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts	43
VII.	Auszug UStG	44
VIII.	Stichwortverzeichnis	46
IX.	Anlagen	47
Anlage 1	Muster einer Anrufungsauskunft zur Einholung der Zustimmung der betroffenen Betriebsstättenfinanzämter zur Übernahme der Arbeitgeberpflichten durch die Stammarbeitgeberin bzw. den Stammarbeitgeber	48
Anlage 2	Muster zur Einholung einer Zustimmung des Sozialversicherungsträgers	50
Anlage 3	Muster einer Vereinbarung der Arbeitgeberinnen bzw. der Arbeitgeber ..	51
Anlage 4	Muster eines Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft bezüglich der umsatzsteuerlichen Behandlung des Mehrarbeitgebermodells	53

I. Allgemeines

I.1 Allgemeiner Hinweis zum Gebrauch der Handreichung

Die Handreichung soll insbesondere die Folgewirkungen der neuen Rechtslage seit dem Inkrafttreten des § 2b UStG für die Umsatzbesteuerung der sog. öffentlichen Hand im Bereich des kirchlichen Personalwesens verdeutlichen.

Die Ausführungen ergänzen und konkretisieren die Ausführungen in der „Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gemäß § 2b UStG ab 1. Januar 2023“.

Hinsichtlich der Begriffsbestimmungen und Grundsätze wird auf die bereits vorhandenen kirchlichen Arbeitshilfen verwiesen.

I.2 Haftungsausschluss

Diese Handreichung ist nur für den kircheninternen Gebrauch bestimmt. Die Ausführungen haben bewusst einen grundlegenden und informellen Charakter. Sie basieren auf den aktuell gültigen Gesetzen, Richtlinien und Anwendungserlassen. Änderungen der maßgebenden steuerlichen Bewertungen sind nicht ausgeschlossen.

Für die Anwendung im konkreten Einzelfall übernimmt die Evangelisch-Lutherische Kirche in Norddeutschland keine Gewähr in Bezug auf Inhalt, Richtigkeit und Vollständigkeit der Ausführungen. Eine Haftung ist ausgeschlossen. Für den konkreten Sachverhalt ist eine weitergehende fachlich versierte Beratung unabdingbar.

I.3 Kontaktadressen

Für Fragen stehen Ihnen die Mitarbeitenden der Personalabteilung sowie die Mitarbeitenden der Finanzabteilung Ihres Kirchenkreises gern zur Verfügung.

I.4 Abkürzungsverzeichnis

AO	Abgabenordnung
BFH	Bundesfinanzhof
BMF	Bundesministerium der Finanzen
EuGH	Europäischer Gerichtshof
jPöR	juristische Person des öffentlichen Rechts
KG	Kirchengemeinde
UStAE	Umsatzsteueranwendungserlass
UStG	Umsatzsteuergesetz
VDD	Verband der Diözesen Deutschlands

II. Einleitung

Diese Handreichung richtet sich an Kirchengemeinden, Kirchenkreise und kirchliche Verbände im Bereich der Evangelisch-Lutherischen Kirche in Norddeutschland (Nordkirche). Sie soll bezüglich der Gestaltungen im Bereich des Personalwesens und ihrer umsatzsteuerlichen Folgen informieren und sensibilisieren. Diese Handreichung kann nur Hinweise geben. Sie kann insbesondere nicht die steuerliche Beratung durch eine Vertreterin bzw. einen Vertreter der steuerberatenden Berufe sowie der arbeitsrechtlich beratenden Berufe im jeweiligen Einzelfall ersetzen.

III. Umsatzbesteuerung nach der neuen Rechtslage (Überblick)

Von der Neuregelung der umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft der sog. öffentlichen Hand durch Einfügung des § 2b UStG sind u. a. die Kirchengemeinden und Kirchenkreise betroffen. Insbesondere reicht nunmehr allein die Qualifizierung als hoheitliche Aufgabe nicht mehr aus, um eine Umsatzbesteuerung zu vermeiden. Auch hoheitliche, entgeltliche Leistungen können zu einer unternehmerischen und damit steuerbaren Leistung führen, wenn größere Wettbewerbsverzerrungen nicht ausgeschlossen sind. Sofern die Voraussetzungen einer Steuerbefreiungsvorschrift erfüllt sind, ist die Leistung steuerfrei, ansonsten steuerpflichtig.

III.1 Handlungsform

Für die umsatzsteuerliche Behandlung der Leistungen der jPöR kommt es künftig entscheidend darauf an, welcher Handlungsform sich die jPöR bedient.

Wird die jPöR auf privatrechtlicher Grundlage tätig, ist sie unter den weiteren Voraussetzungen des § 2 UStG Unternehmerin. Der Anwendungsbereich des § 2b UStG wird eröffnet.

Wird die jPöR hingegen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage tätig, ist der Anwendungsbereich des § 2b UStG grundsätzlich eröffnet. Dazu ist neben dem Handeln auf einer öffentlich-rechtlichen Grundlage (z.B. aufgrund eines Gesetzes oder einer Satzung) erforderlich, dass sich die jPöR einer öffentlich-rechtlichen Finanzierungsform bedient. Können größere Wettbewerbsverzerrungen nach § 2b UStG ausgeschlossen werden, gilt die jPöR nach § 2b Absatz 1 UStG ausnahmsweise nicht als Unternehmerin im Sinne des UStG (siehe Darstellungen unter III.3).

Wird die jPöR auf öffentlich-rechtlicher Grundlage tätig und ist die Finanzierung der Leistung privatrechtlich ausgestaltet, liegt insgesamt kein Tätigwerden auf öffentlicher Grundlage vor. Die Anwendung des § 2b UStG scheidet in diesen Fällen aus. In diesem Fall gelten die Darstellungen unter III.2.

III.2 Tätigwerden auf privatrechtlicher Grundlage

Wird die jPöR auf privatrechtlicher Grundlage tätig, handelt sie wie jede andere Unternehmerin bzw. jeder andere Unternehmer auch, sodass sie auch wie jede andere Unternehmerin bzw. jeder andere Unternehmer besteuert werden soll. Eine Sonderbehandlung der jPöR ist insoweit sachlich nicht gerechtfertigt.

Die Personalgestellung wird in der Praxis in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage erfolgen, sodass die jPöR insoweit Unternehmerin im Sinne des UStG ist. Eine Personalgestellung auf Grundlage eines öffentlich-rechtlichen Vertrags wird regelmäßig daran scheitern, dass kein Rechtsverhältnis auf dem Gebiet des öffentlichen Rechts begründet, geändert oder aufgehoben wird.

III.3.1 Tätigwerden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage

Gemäß § 2b UStG gelten jPöR dann **nicht** als Unternehmerin im Sinne des UStG,

- wenn sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen „im Rahmen der öffentlichen Gewalt“ obliegen, **und**
- die Nichtbesteuerung nicht zu „größeren Wettbewerbsverzerrungen“ führt.

Der Anwendungsbereich des § 2b UStG – d. h. das Handeln im Rahmen der sog. „öffentlichen Gewalt“ – setzt voraus, dass die Tätigkeiten auf der Grundlage von öffentlich-rechtlichen Sonderregelungen¹ ausgeübt werden.

Derartige öffentlich-rechtliche Sonderregelungen können z. B. ein Kirchengesetz, eine Satzung oder ein öffentlich-rechtlicher Vertrag sein.

Weiterhin ist zu beachten, dass auch bei einem gegebenen öffentlich-rechtlichen Handlungsrahmen die privatrechtliche Ausgestaltung der Leistung z. B. in Form der Erhebung privatrechtlicher Entgelte dazu führt, dass insgesamt kein Handeln im Rahmen der öffentlichen Gewalt vorliegt. Es sollte insofern bei der Gebührenerhebung auf Grundlage der Gebührensatzung die Bezeichnung „Gebührenbescheid“ gewählt werden.

Auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen sind generell steuerbar und, sofern die Voraussetzungen einer Steuerbefreiungsvorschrift des UStG nicht erfüllt sind, steuerpflichtig. Die Grundvoraussetzung zur Anwendung des § 2b UStG ist nicht gegeben.

¹ Vgl. BMF-Schreiben vom 16.12.2016 „Anwendungsfragen des § 2b UStG“ (BStBl 2016 I S. 1451), Rz. 6.

III.3.2 Ausschluss größerer Wettbewerbsverzerrungen

Falls eine öffentlich-rechtliche Handlungsform vorliegt, ist weiterhin zu prüfen, ob nicht ein steuerschädlicher Wettbewerbsvorteil (so genannte Wettbewerbsverzerrung) besteht. Nur dann, wenn keine „größeren Wettbewerbsverzerrungen“ vorliegen, ist die Nichtsteuerbarkeit der relevanten Leistung gem. § 2b UStG gewährleistet.

Derartige Wettbewerbsverzerrungen setzen voraus, dass die von einer jPöR auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbrachte Leistung gleicher Art auch von einer privaten Unternehmerin bzw. einem privaten Unternehmer eigenverantwortlich erbracht werden könnte.² Die Marktrelevanz erfordert eine differenzierte Prüfung, u. a. basierend auf den jeweils maßgebenden gesetzlichen Rahmenbedingungen für die betroffenen Leistungen. Hier ist beispielsweise auf die landesgesetzlichen Vorgaben abzustellen. So schließt eine Abnahme- oder Annahmeverpflichtung von Leistungen der öffentlichen Hand einen wettbewerbsrelevanten Markt aus.³

Der Gesetzgeber hat im UStG Sachverhalte geregelt, in denen größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen werden können. Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor, wenn

1. der von einer jPöR im Kalenderjahr aus *gleichartigen* Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17.500 EUR jeweils nicht übersteigen wird (vgl. § 2b Absatz 2 Nummer 1 UStG) **oder**
2. vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht einer Steuerbefreiung unterliegen (vgl. § 2b Absatz 2 Nummer 2 UStG) **oder**
3. eine Leistung von einer jPöR an eine andere jPöR ausgeführt wird und die Leistung aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von jPöR erbracht werden dürfen (vgl. § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG) **oder**
4. eine Leistung von einer jPöR an eine andere jPöR ausgeführt wird und die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird (vgl. § 2b Absatz 3 Nummer 2 UStG). Dies ist regelmäßig der Fall, wenn
 - a. die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,

² Vgl. auch hierzu v. g. BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (BStBl 2016 I S. 1451), Rz. 23.

³ Vgl. auch hierzu v. g. BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (BStBl 2016 I S. 1451), Rz. 27.

- b. die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
- c. die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden **und**
- d. der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere jPöR erbringt.

Zu 1.: Tätigkeiten sind nach Auffassung der Finanzverwaltung „gleichartig“ (und insofern zusammengefasst zu beurteilen), wenn sie aus der Sicht des Durchschnittsverbrauchers dieselben Bedürfnisse befriedigen.⁴

Die Umsatzgrenze von 17.500 EUR kann für verschiedene Tätigkeiten je gleichartiger und auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbrachter Tätigkeit mehrfach von der jPöR in Anspruch genommen werden. Für die Ermittlung der Grenze ist auf die voraussichtlich zu vereinnahmenden Beträge abzustellen. Maßgebend ist die zu Beginn eines Jahres vorzunehmende Beurteilung der Verhältnisse für das laufende Kalenderjahr. Ist danach ein voraussichtlicher Umsatz von nicht mehr als 17.500 EUR zu erwarten, ist dieser Betrag auch dann maßgebend, wenn der tatsächliche Umsatz im Laufe des Kalenderjahres die Grenze von 17.500 EUR überschreitet.⁵

Zu 2.: Sofern Unternehmerinnen bzw. Unternehmer, die diese Leistung auf privatrechtlicher Grundlage erbringen, eine Steuerbefreiung beanspruchen können (z. B. für die Vermietung eines Grundstückes an eine Privatperson), kann die Nichtbesteuerung der jPöR keine größeren Wettbewerbsverzerrungen auslösen, da eine Steuerbefreiung zum Tragen kommt.

Zu 3.: Sofern die Leistung aufgrund (kirchen-)gesetzlicher Bestimmungen nur von einer anderen jPöR erbracht werden darf, kann es ebenfalls nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen kommen, da eine Unternehmerin bzw. ein Unternehmer diese Leistung nicht erbringen könnte. Sie bzw. er ist von der Leistungserbringung durch Gesetz ausgeschlossen.

Zu 4.: Sofern die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird, sollen größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sein. Der Anwendungsbereich ist durch das BMF-Schreiben vom 14. November 2019 (BStBl I, Seite 1140) bezüglich der gesonderten Prüfung möglicher größerer Wettbewerbsverzerrungen bei § 2b Absatz 3 Nummer 2 UStG stark eingegrenzt worden. Auch bei Vorliegen der in § 2b Absatz 3 Nummer 2 UStG genannten Voraussetzun-

⁴ Vgl. auch hierzu v. g. BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (BStBl 2016 I S. 1451), Rz. 36.

⁵ Vgl. auch hierzu BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (BStBl 2016 I S. 1451), Rz. 34.

gen ist danach eine gesonderte Prüfung auf mögliche schädliche Wettbewerbsverzerrungen durchzuführen.

Sollten jPöR ihre Zusammenarbeit auf § 2b Absatz 3 Nummer 2 UStG stützen wollen, z. B. die Übernahme von Verwaltungsleistungen, die keine Pflichtleistungen im Sinne des Kirchenkreisverwaltungsgesetzes sind, durch eine andere jPöR, sollte vor Abschluss möglicher Vereinbarungen eine Vertreterin bzw. ein Vertreter der steuerberatenden Berufe hinzugezogen und eine kostenpflichtige verbindliche Auskunft beim zuständigen Finanzamt eingeholt werden.

III.4 Relevante Leistungen (Einheitlichkeit, Trennung in Haupt- und Nebenleistung)

Umsatzsteuerlich wird zwischen Haupt- und (unselbstständigen) Nebenleistungen unterschieden. Je nachdem, ob Leistungen als Hauptleistung oder aber als (unselbstständige) Nebenleistung zu einer steuerlich maßgebenden Hauptleistung einzustufen sind, sind unterschiedliche steuerliche Folgewirkungen möglich.⁶

(Unselbstständige) Nebenleistungen teilen umsatzsteuerlich das Schicksal der Hauptleistung. Ist die Hauptleistung steuerfrei, so ist auch die (unselbstständige) Nebenleistung von dieser Steuerbefreiung umfasst.

III.5 Gegenstand der Leistung

Für die steuerliche Behandlung der jeweiligen Leistung ist entscheidend, was Gegenstand der Leistung ist: Wird eine Verwaltungsleistung erbracht, ist Leistungsgegenstand z. B. eine Personalgestellung oder wird ein Gegenstand geliefert.

Die unterschiedlichen Ausgestaltungen der Leistungen können unterschiedliche Folgen in der umsatzsteuerlichen Behandlung haben (z. B. im Hinblick auf die Steuerbarkeit, die Steuerbefreiungsmöglichkeiten, die Steuersätze).

Gegenstand einer Personalgestellung ist, wie der Name schon sagt, die Gestellung des Personals, bestimmter Mitarbeitender. Eine Personalgestellung durch eine kirchliche jPöR liegt vor, wenn Mitarbeitende der kirchlichen jPöR an eine andere Rechtsträgerin bzw. einen anderen Rechtsträger z. B. eine andere kirchliche jPöR, einen Verein, eine andere Einrichtung etc. gegen Erstattung der Personalkosten überlassen wird. Das Arbeitsverhältnis zur kirchlichen jPöR bleibt bestehen. Die andere Rechtsträgerin bzw. der andere Rechtsträger wird nicht Arbeitgeberin bzw. Arbeitgeber.

⁶ Zur Einheitlichkeit der Leistung und Abgrenzung von Haupt- und Nebenleistung vgl. Abschnitt 3.10 UStAE.

ber des überlassenen Personals, sie bzw. er hat in der Regel aber die Dienst- und Fachaufsicht. Die kirchliche jPöR schuldet hier die Überlassung der Mitarbeitenden.

Davon abzugrenzen sind Dienstleistungen, die eine kirchliche jPöR für andere Rechtsträgerinnen bzw. Rechtsträger erbringt. Diese Dienstleistungen werden in der Regel durch Mitarbeitende der kirchlichen jPöR erbracht. Die kirchliche jPöR schuldet hier die Dienstleistung und nicht die Gestellung des Personals.

Beispiel: Die Kirchengemeinde A stellt ihren Friedhofsmitarbeiter an die Kirchengemeinde B gegen Erstattung der Personalkosten ab. Der Friedhofsmitarbeiter wird durch die Kirchengemeinde B für die Pflege der Grünflächen eingesetzt. Gegenstand der Leistung ist die Überlassung des Friedhofsmitarbeiters. Es handelt sich um eine Personalgestellung. Für die Zeit der Überlassung des Mitarbeiters an die Kirchengemeinde B übt die Kirchengemeinde B die Dienst- und Fachaufsicht aus.

Abwandlung: Die Kirchengemeinde B beauftragt die Kirchengemeinde A mit der Pflege der Grünanlagen. Die Kirchengemeinde A setzt hierfür ihren Friedhofsmitarbeiter ein. Die Kirchengemeinde A schuldet gegenüber der Kirchengemeinde B die Pflege der Grünanlagen. Gegenstand der Leistung ist damit die Pflege der Grünanlagen. Ob die Kirchengemeinde A diese Leistung durch den Friedhofsmitarbeiter oder andere Mitarbeitende erledigen lässt, ist für die Leistung irrelevant. Die Kirchengemeinde B übt keine Dienst- und Fachaufsicht über die Mitarbeitenden der Kirchengemeinde A aus.

III.6 Entgelt

Für die Steuerbarkeit eines Leistungsaustausches ist u. a. erforderlich, dass dieser gegen Entgelt ausgeführt wird. Entgelt ist alles, was der Leistungsempfänger für den Erhalt der Leistung aufwendet. Auch ein freiwilliges Entgelt ist ein Entgelt im Sinne des UStG. Als Entgelt kommt regelmäßig Geld in Betracht. Das Entgelt kann aber auch in Form einer Gegenleistung (Lieferung, sonstige Leistung) bestehen. Umsatzsteuerlich wird dann vom Tausch oder tauschähnlichen Umsatz gesprochen.

Beispiel: Die Kirchengemeinde A übernimmt die Sekretariatsarbeiten der Kirchengemeinde B. Die Kirchengemeinde B wiederum übernimmt die Pflege der Grünanlagen der Kirchengemeinde A. Im Ergebnis liegen zwei Leistungsaustausche vor. Es kommt zwar zu keinem Geldfluss, allerdings besteht das Entgelt für die jeweiligen Leistungen in der Gegenleistung. Sie sind steuerbar und steuerpflichtig.

III.7 Gestaltungsmissbrauch

Nach § 42 Absatz 1 AO kann durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts das Steuergesetz nicht umgangen werden. Ein Missbrauch liegt nach § 42 Absatz 2 AO vor, wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt. Dies gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige für die gewählte Gestaltung außersteuerliche Gründe nachweist, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind.

Im Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) zu § 42 AO heißt es unter Ziffer 2:

„2.1 Ein Missbrauch i. S. d. § 42 Abs. 2 AO liegt vor, wenn

- eine rechtliche Gestaltung gewählt wird, die den wirtschaftlichen Vorgängen nicht angemessen ist,
- die gewählte Gestaltung beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem Steuervorteil führt,
- dieser Steuervorteil gesetzlich nicht vorgesehen ist und
- der Steuerpflichtige für die von ihm gewählte Gestaltung keine außersteuerlichen Gründe nachweist, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind.

2.2 Ob eine rechtliche Gestaltung unangemessen ist, ist für jede Steuerart gesondert nach den Wertungen des Gesetzgebers, die den jeweiligen maßgeblichen steuerrechtlichen Vorschriften zugrunde liegen, zu beurteilen. Das Bestreben, Steuern zu sparen, macht für sich allein eine Gestaltung noch nicht unangemessen. Eine Gestaltung ist aber insbesondere dann auf ihre Angemessenheit zu prüfen, wenn sie ohne Berücksichtigung der beabsichtigten steuerlichen Effekte unwirtschaftlich, umständlich, kompliziert, schwerfällig, gekünstelt, überflüssig, ineffektiv oder widersinnig erscheint. Die Ungewöhnlichkeit einer Gestaltung begründet allein noch keine Unangemessenheit.

Indizien für die Unangemessenheit einer Gestaltung sind zum Beispiel:

- die Gestaltung wäre von einem verständigen Dritten in Anbetracht des wirtschaftlichen Sachverhalts und der wirtschaftlichen Zielsetzung ohne den Steuervorteil nicht gewählt worden;

- die Vor- oder Zwischenschaltung von Angehörigen oder anderen nahe stehenden Personen oder Gesellschaften war rein steuerlich motiviert;
- die Verlagerung oder Übertragung von Einkünften oder Wirtschaftsgütern auf andere Rechtsträger war rein steuerlich motiviert.“

Unter Ziffer 2.6 AEAO zu § 42 AO heißt es weiter:

„§ 42 Abs. 2 Satz 2 AO eröffnet dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit, die bei Vorliegen des Tatbestands des § 42 Abs. 2 Satz 1 AO begründete Annahme eines Missbrauchs durch Nachweis außersteuerlicher Gründe zu entkräften. Die vom Steuerpflichtigen nachgewiesenen außersteuerlichen Gründe müssen allerdings nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sein. Sind die nachgewiesenen außersteuerlichen Gründe nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Vergleich zum Ausmaß der Unangemessenheit der Gestaltung und den vom Gesetzgeber nicht vorgesehenen Steuervorteilen nicht wesentlich oder sogar nur von untergeordneter Bedeutung, sind sie nicht beachtlich. In diesem Fall bleibt es bei der Annahme eines Missbrauchs nach § 42 Abs. 2 Satz 1 AO.“

Regelungen, die der Steuerumgehung oder Steuervermeidung dienen, werden in der Praxis an § 42 AO zu messen sein. Zudem wird eine Gestaltung aus rein steuerlichen Gründen ggf. ungewollte Folgen in anderen Bereichen eröffnen. Gestaltungen sollten daher ganzheitlich betrachtet werden. Im Zweifel sind die Beratung des Kirchenkreises bzw. des Landeskirchenamtes einzuholen bzw. Vertreterinnen und Vertreter der steuer- und rechtsberatenden Berufe hinzuzuziehen.

III.8 Innenumsätze

Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit der Unternehmerin bzw. des Unternehmers. Eine steuerbare Leistung liegt in der Regel nur dann vor, wenn die Unternehmerin bzw. der Unternehmer gegenüber einer bzw. einem Dritten (Unternehmerin bzw. Unternehmer oder Nichtunternehmerin bzw. Nichtunternehmer) eine Leistung gegen Entgelt erbringt. Leistet die Unternehmerin bzw. der Unternehmer an sich selbst, liegt ein Innenumsatz vor, der nicht steuerbar ist.

Beispiel: Der (unselbstständige) Bereich Kita-Verwaltung des Kirchenkreises stellt dem (unselbstständigen) Bereich Finanzbuchhaltung des Kirchenkreises Kopierkosten in Rechnung. Es handelt sich um einen nicht steuerbaren Innenumsatz.

III.9 Fusion von Kirchengemeinden

Umsatzsteuerliche Folgen können auch ein zusätzliches Argument für eine Fusion kirchlicher jPöR sein. Tauschen kirchliche jPöR untereinander Leistungen aus, für die keine Steuerbefreiung in Betracht kommt, sind diese dem Grunde nach steuerbar und steuerpflichtig. Fusionieren diese kirchlichen jPöR zu einer einzigen kirchlichen jPöR, sind die Leistungen innerhalb der fusionierten jPöR als Innenumsätze zu qualifizieren. Diese sind nicht steuerbar.

III.10 Kleinunternehmerregelung

Für kirchliche jPöR besteht unabhängig von der Regelung des § 2b UStG die Möglichkeit, die Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG in Anspruch zu nehmen. Nach dieser Regelung muss eine Unternehmerin bzw. ein Unternehmer dann keine Umsatzsteuer an die Finanzverwaltung abführen, wenn der steuerpflichtige Gesamtumsatz aus seiner gesamten unternehmerischen Betätigung im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen wird. Eine Kleinunternehmerin bzw. ein Kleinunternehmer ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Hinweis: Für den Umstieg auf die Neuregelungen zur Umsatzbesteuerung gilt Folgendes: Sofern nicht bereits nach alter Rechtslage Umsatzsteuer zu erheben war, ist für das Jahr 2023 allein auf den voraussichtlichen Umsatz dieses Kalenderjahres abzustellen. Der voraussichtliche steuerrelevante Jahresumsatz ist also zu schätzen. Hierbei ist die Grenze von 22.000 € und nicht die Grenze von 50.000 € maßgebend. Nur wenn der Jahresumsatz im Kalenderjahr 2023 voraussichtlich nicht höher als 22.000 € ist, darf für 2023 die Kleinunternehmer-Regelung in Anspruch genommen werden.

Auf die Kleinunternehmerregelung kann gegenüber dem zuständigen Finanzamt verzichtet werden. Eine solche Erklärung bindet die Unternehmerin bzw. den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Ein solcher Verzicht kann unter dem Gesichtspunkt des Vorsteuerabzugs ggf. sinnvoll sein.

Auch die der Kleinunternehmerregelung unterliegenden Umsätze müssen gegenüber dem zuständigen Finanzamt erklärt werden. Das Gleiche gilt grundsätzlich auch für steuerfreie Umsätze. Es besteht generell die Verpflichtung, eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung an das zuständige Finanzamt zu übermitteln.

Kleinunternehmerinnen bzw. Kleinunternehmer dürfen in ihren Rechnungen keine Umsatzsteuer ausweisen. Sie sind verpflichtet, in Rechnungen den Grund für die fehlenden Umsatzsteuer-Angaben zu nennen.

Formulierungsbeispiel: „Kein Umsatzsteuerausweis aufgrund Anwendung der Kleinunternehmerregelung gemäß § 19 UStG.“

Weisen Kleinunternehmerinnen bzw. Kleinunternehmer dennoch eine Umsatzsteuer (zu Unrecht) in ihren Rechnungen aus, schulden sie, wie alle anderen Unternehmerinnen bzw. Unternehmer auch, den zu Unrecht ausgewiesenen Steuerbetrag (§ 14c UStG).

Es handelt sich hierbei um eine verkürzte Darstellung. Für weitere Informationen wird auf Ziffer 4.3. der Handreichung zur Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gemäß § 2b UStG ab 1. Januar 2023 hingewiesen.

III.11 Verantwortung für die Erfüllung der (umsatz-)steuerlichen Verpflichtungen

Die Erfüllung der (umsatz-)steuerlichen Verpflichtungen obliegt der jeweiligen kirchlichen jPöR. Sämtliche steuerbaren Umsätze der jPöR z. B. aus dem Friedhofsbereich, etwaigen Personalgestellungen und weiteren Umsätzen sind in **einer** Umsatzsteuervoranmeldung bzw. Umsatzsteuererklärung zu erklären.

IV. Sachverhaltsgestaltungen im Bereich Personalwesen

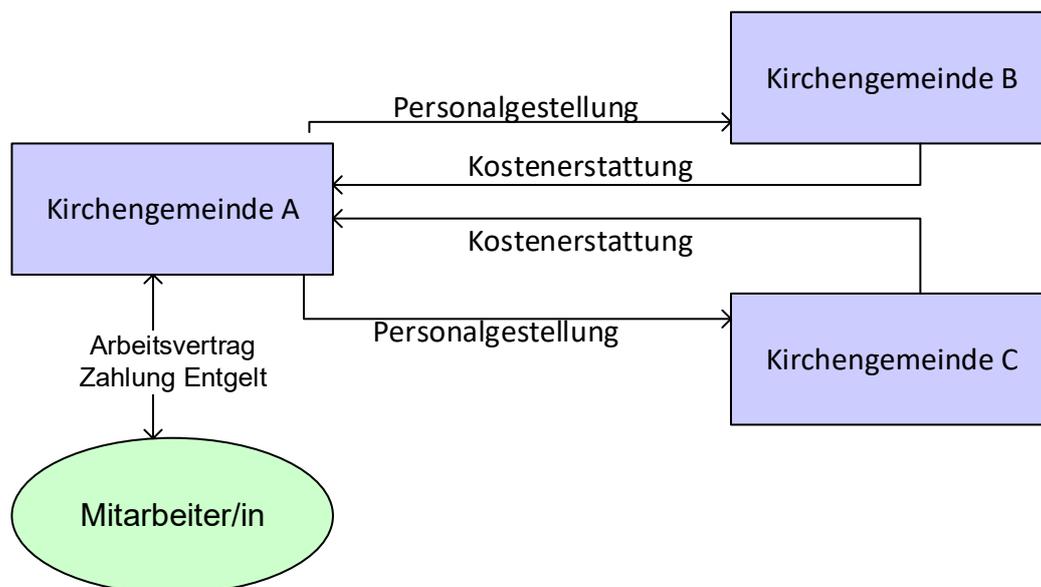
IV.1 Beschäftigung einer/eines Mitarbeitenden bei mehreren kirchlichen jPöR

Werden Mitarbeitende für mehrere kirchliche jPöR tätig, sind in der Praxis grundsätzlich zwei Fallgestaltungen zu unterscheiden:

1. Begründung eines Beschäftigungsverhältnisses bei einer kirchlichen jPöR und Gestellung der/des Mitarbeitenden gegen Erstattung der Kosten an (eine oder mehrere) andere kirchliche jPöR
2. Begründung jeweils eines eigenständigen Beschäftigungsverhältnisses mit mehreren kirchlichen jPöR

Die jeweilige Gestaltungen haben Vor- und Nachteile und unterschiedliche steuerliche Auswirkungen, die im Folgenden kurz dargestellt werden:

IV.1.1 Ein Beschäftigungsverhältnis, Personalgestellung gegen Kostenerstattung

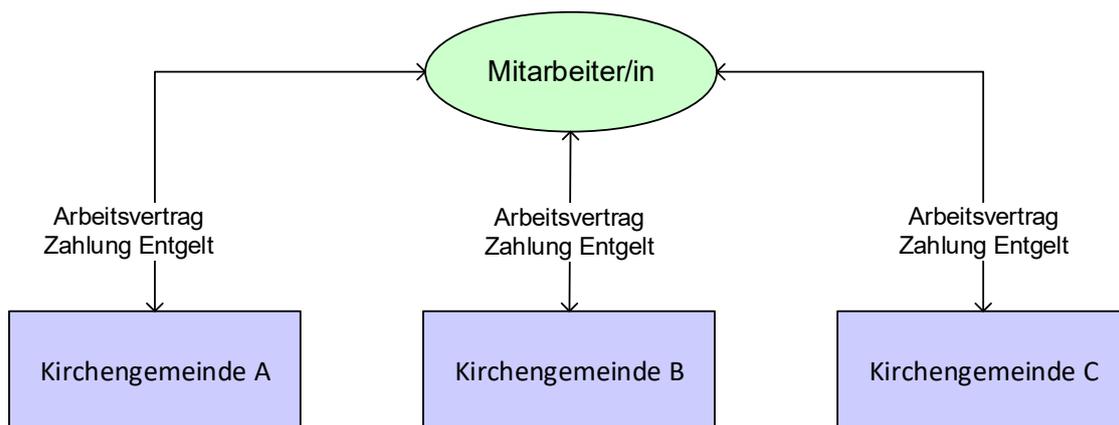


Schließt nur eine Kirchengemeinde mit der bzw. dem Mitarbeitenden einen Arbeitsvertrag und stellt sie diese/n Mitarbeitende/n anderen Kirchengemeinden gegen Erstattung der Kosten zur Verfügung, liegt umsatzsteuerlich eine Personalgestellung vor. Diese erfolgt in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage und ist damit grundsätzlich steuerbar.

Für bestimmte Personalgestellungen sind Steuerbefreiungen denkbar (z. B. Gestellung einer Diakonin für die Jugendarbeit in der anderen Kirchengemeinde). Auf die Steuerbefreiungen wird unter IV.2 näher eingegangen.

Eine Personalgestellung liegt auch dann vor, wenn in dieser Sachverhaltskonstellati-
on die Kosten den jeweiligen kirchlichen jPöR in ihren Haushalten direkt zugerechnet
werden, also eine Aufteilung der Personalkosten auf die verschiedenen jPöR erfolgt.
Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass haushaltsrechtlich das Bruttoprinzip
gilt. Das heißt, dass die Personalkosten bei der anstellenden jPöR mit dem im Ar-
beitsvertrag vereinbarten Beschäftigungsumfang und etwaige Personalkostenerstat-
tungen gesondert auszuweisen sind. Eine Saldierung ist nicht zulässig.

IV.1.2 Mehrere Beschäftigungsverhältnisse, keine Personalgestellung



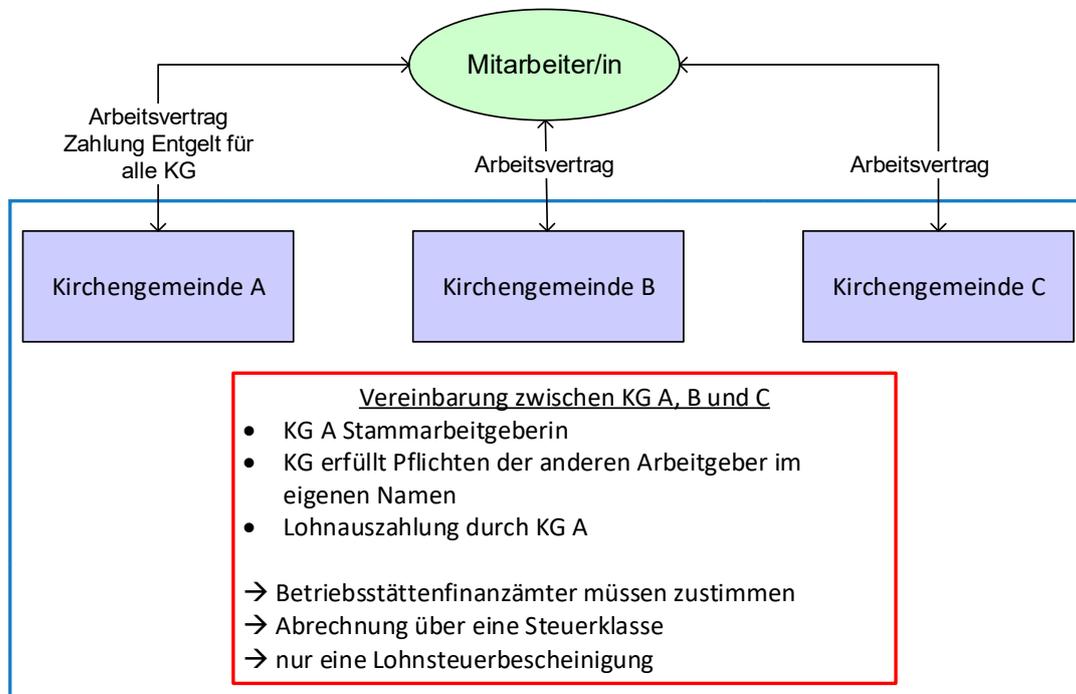
Schließt jede kirchliche jPöR einen eigenständigen Arbeitsvertrag mit der bzw. dem
Mitarbeitenden, liegen mehrere rechtlich selbstständige Arbeitsverhältnisse vor. Die
Vertragsverhältnisse und die daraus entstehenden Rechte und Pflichten bestehen für
das jeweilige Arbeitsverhältnis nur zwischen der jeweiligen kirchlichen jPöR und der
bzw. dem Mitarbeitenden.

In dieser Konstellation bestehen damit zwischen den kirchlichen jPöR keine Lei-
stungsbeziehungen, es kommt nicht zu einem Leistungsaustausch.

Da mehrere Arbeitsverhältnisse begründet werden, behält die kirchliche jPöR des
ersten Arbeitsverhältnisses die Lohnsteuer für die/den Mitarbeitende/n nach der
Steuerklasse I bis V ein und führt diese an das Betriebsstättenfinanzamt ab. Die
kirchlichen jPöR des zweiten Arbeitsverhältnisses und der ggf. weiteren Arbeitsver-
hältnisse müssen die Lohnsteuer nach der Steuerklasse VI einbehalten und abfüh-
ren. Der Lohnsteuerabzug nach der Steuerklasse VI führt zu einem verhältnismäßig
hohen Steuerabzug. Die betroffenen Mitarbeitenden sind in diesen Fällen gem. § 46
Absatz 2 Nummer 2 EStG zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet. Im Rahmen
der Veranlagung zur Einkommensteuer werden die endgültig zu zahlenden Steuer-
beträge (Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag, Kirchensteuer) ermittelt und fest-
gesetzt.

Aus umsatzsteuerlicher Sicht ist diese Gestaltung unproblematisch. Lohnsteuerlich führt diese Gestaltung zur Einbehaltung der Lohnsteuer nach der Steuerklasse VI im zweiten Arbeitsverhältnis und den ggf. bestehenden weiteren Arbeitsverhältnissen.

IV.1.3 Abwandlung: Mehrarbeitgebermodell



Als Lösung der Problematik der Personalgestaltung und Versteuerungsproblematik wird vielfach das Mehrarbeitgebermodell angeführt. Im Mehrarbeitgebermodell wird ein Arbeitsvertrag zwischen der bzw. dem jeweiligen Mitarbeitenden und den jeweiligen Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgebern geschlossen, für die die Arbeitsleistung erbracht wird. Der Umfang der für die jeweilige Arbeitgeberin bzw. den jeweiligen Arbeitgeber zu erbringenden Arbeitsleistung wird im Arbeitsvertrag festgehalten. Die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber verständigen sich auf eine Arbeitgeberin bzw. einen Arbeitgeber, die bzw. der als Stammarbeitgeberin bzw. Stammarbeitgeber die Auszahlung des Entgelts sowie die Anmeldung und Abführung der Steuer- und Sozialversicherungsbeiträge übernimmt. Vor Abschluss des jeweiligen Arbeitsvertrages werden Zustimmungen der jeweils beteiligten Betriebsstättenfinanzämter eingeholt. Die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber tragen jeweils ihren Anteil an den Personalkosten.

a) Steuerliche Auswirkungen

Das Einkommensteuergesetz sieht in § 38 Absatz 3a Satz 2 die Möglichkeit vor, dass das Betriebsstättenfinanzamt zulassen kann, dass ein anderer als die Arbeitgeberin

bzw. der Arbeitgeber (und somit eine Dritte bzw. ein Dritter) die Pflichten der Arbeitgeberin bzw. des Arbeitgebers im eigenen Namen erfüllt. Voraussetzung hierfür ist, dass

- die bzw. der Dritte (im Folgenden Stammarbeitgeberin bzw. Stammarbeitgeber) sich hierzu gegenüber den anderen Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgebern verpflichtet hat,
- das Entgelt auszahlt und
- die Steuererhebung nicht beeinträchtigt wird.

Dieses Modell bedarf der Zustimmung der beteiligten Betriebsstättenfinanzämter.

In dem oben beschriebenen Modell dreier kirchlicher jPöR haben sich die Kirchengemeinden darauf verständigt, dass die Kirchengemeinde A Stammarbeitgeberin der/des Mitarbeitenden ist.

Stimmen die Betriebsstättenfinanzämter dieser Gestaltung zu und erfüllt die Stammarbeitgeberin die Pflichten der anderen Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber, kann die Stammarbeitgeberin die Entgelte, die der bzw. dem Mitarbeitenden in demselben Entgeltabrechnungszeitraum aus mehreren Arbeitsverhältnissen zufließen, für die Lohnsteuerermittlung und in der Lohnsteuerbescheinigung zusammenrechnen.

Das bedeutet, dass die Entgelte aus dem zweiten und dritten Arbeitsverhältnis mit den Entgelten des ersten Arbeitsverhältnisses zusammengerechnet werden dürfen und nach der Steuerklasse des ersten Arbeitsverhältnisses besteuert werden dürfen. Damit entfällt ein Lohnsteuereinbehalt nach der Steuerklasse VI für das zweite und dritte Arbeitsverhältnis.

Bei der in der Grafik dargestellten Sachverhaltskonstellation handelt es sich nur um ein Beispiel. Für das Mehrarbeitgebermodell sind mindestens zwei Arbeitsverhältnisse bzw. Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber notwendig. Es können aber auch drei und mehr Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber in dem Mehrarbeitgebermodell zusammenkommen.

Ein Muster einer Anrufungsauskunft zur Einholung der Zustimmung der betroffenen Betriebsstättenfinanzämter zur Übernahme der Arbeitgeberpflichten durch die Stammarbeitgeberin ist als Anlage 1 beigefügt.

Es wird empfohlen, dass nach Zustimmung der Betriebsstättenfinanzämter auch eine Zustimmung des Sozialversicherungsträgers eingeholt wird. Ein entsprechendes Muster ist als Anlage 2 beigefügt.

Zu beachten ist, dass jede kirchliche jPöR einen gesonderten Arbeitsvertrag mit der bzw. dem Mitarbeitenden schließt.

Daneben schließen die kirchlichen jPöR untereinander eine Vereinbarung, in der eine Kirchengemeinde zur Stammarbeitgeberin bestimmt wird. Die Stammarbeitgeberin verpflichtet sich gegenüber den anderen kirchlichen jPöR, die gesamten Entgelte auszuzahlen sowie die (steuer- und sozialversicherungsrechtlichen) Arbeitgeberpflichten zu übernehmen. Die anderen kirchlichen jPöR erstatten der Stammarbeitgeberin die verauslagten Entgelte einschließlich Steuern, Sozialversicherungsbeiträgen und Zusatzversorgungsbeiträgen. Ein entsprechendes Muster ist als Anlage 3 beigefügt.

Anders als im Falle der Personalgestellung kommt es zwischen den jeweiligen kirchlichen jPöR nicht zu einem Leistungsaustausch. Das Beschäftigungsverhältnis wird zwischen der bzw. dem Mitarbeitenden und der jeweiligen kirchlichen jPöR geschlossen. Die Stammarbeitgeberin übernimmt die Arbeitgeberpflichten hinsichtlich der Lohnabrechnung der anderen kirchlichen jPöR unentgeltlich. Sollte hierfür ein Entgelt durch die anderen kirchlichen jPöR gewährt werden (z. B. Gegenleistung in Geld oder im Wege einer Lieferung oder sonstigen Leistung), ist dieses Entgelt umsatzsteuerlich zu würdigen.

Die Stammarbeitgeberin verausgibt das Entgelt, die Steuern und die Sozialabgaben im Namen und auf Rechnung der anderen kirchlichen jPöR. Im jeweiligen Arbeitsvertrag zwischen kirchlicher jPöR und der bzw. dem Mitarbeitenden wird ein Stundenumfang festgelegt. Die jeweiligen kirchlichen jPöR erstatten der Stammarbeitgeberin die verauslagten Beträge für Entgelt, Steuern und Sozialabgaben entsprechend dem vereinbarten Beschäftigungsumfang. Die Erstattungsbeträge stellen bei der Stammarbeitgeberin durchlaufende Posten dar.

Sofern die Kirchengemeinden eine darüber hinausgehende Rechtssicherheit zur umsatzsteuerlichen Behandlung durch das zuständige Finanzamt erreichen wollen, besteht die Möglichkeit, beim für die Stammarbeitgeberin zuständigen Betriebsstättenfinanzamt eine gebührenpflichtige verbindliche Auskunft einzuholen. Ein entsprechendes Muster wird als Anlage 4 beigefügt.

Hinweis: Im Mehrarbeitgebermodell wäre eine Personalgestellung anzunehmen, wenn

- sich Stundenanteile zwischen den kirchlichen jPöR verschieben,
- eine Anpassung der Beschäftigungsumfänge in den jeweiligen Arbeitsverträgen unterbleibt und
- die kirchlichen jPöR die vom vereinbarten Beschäftigungsumfang abweichenden Stundenanteile untereinander abrechnen.

b) Arbeitsrechtliche Auswirkungen

Aus arbeitsrechtlicher Sicht bestehen keine Bedenken, soweit es bei den einzelnen Arbeitsverhältnissen zwischen der bzw. dem Mitarbeitenden und den einzelnen Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgebern bleibt. Dagegen bestehen große Bedenken gegen

die Bildung eines einheitlichen Arbeitsverhältnisses von einer Mehrzahl von Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgebern mit der bzw. dem Mitarbeitenden. Einheitliche Arbeitsverhältnisse bergen durch die Mehrzahl der Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber erhebliche Umsetzungsprobleme. Insbesondere der kündigungsrechtliche Bereich mit seinen Besonderheiten birgt viele rechtliche Schwierigkeiten und Risiken.

Die Beendigung des Arbeitsverhältnisses ist bei einem einheitlichen Arbeitsverhältnis deutlich erschwert.

An dieser Stelle sollen auf folgende Risiken beispielhaft hingewiesen werden.

Soweit nicht anders geregelt, könnten die beteiligten Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber über das Arbeitsverhältnis im Ganzen nur gemeinschaftlich verfügen, d. h. eine Kündigung könnte regelmäßig nur durch eine Erklärung aller Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber erfolgen. Ohne anderweitige Regelung sind zudem betriebsbedingte Kündigungen nur dann sozial gerechtfertigt, wenn bei keiner bzw. keinem der beteiligten Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber mehr eine Beschäftigungsmöglichkeit besteht. Bei verhaltensbedingten Kündigungen ist fraglich, wie sich das Fehlverhalten eines Mitarbeitenden bei nur einer bzw. einem beteiligten Arbeitgeberin bzw. Arbeitgeber auf das Arbeitsverhältnis zu den anderen beteiligten Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgebern auswirkt und welche rechtlichen Konsequenzen daraus entstehen können.

Diese Beispiele sind nur Anhaltspunkte und stellen keine abschließende Aufzählung dar. Insbesondere im Bereich des Kündigungsrechts können sich im Einzelfall eine Vielzahl von risikoreichen Fallkonstellationen ergeben.

Neben der Beendigung des Arbeitsverhältnisses bringen auch Änderungen der zeitlichen oder inhaltlichen Ausgestaltung des Arbeitsverhältnisses viele rechtliche Schwierigkeiten und Risiken mit sich.

Es wird daher dringend empfohlen, die Beratung der Personalabteilung des Kirchenkreises einzuholen.

c) Sachkosten

Sollte mit dem Mehrarbeitgebermodell beispielsweise die Führung eines gemeinsamen Gemeindebüros verbunden und für das gemeinsame Büro Material- und Sachkosten (einschl. IT-Ausstattung), Unterhaltungs- und Instandhaltungskosten u. ä. aufgeteilt und von den beteiligten Kirchengemeinden an die Kirchengemeinde erstattet werden, die das Büro unterhält, so ist darüber eine separate Vereinbarung zu treffen, deren Auswirkungen auf die Umsatzsteuerpflicht gesondert zu prüfen sind.

IV.2 Steuerbefreiungen bei Personalgestellungen

Werden Mitarbeitende im Wege der Personalgestellung an andere jPöR oder auch privatrechtlich organisierte Einrichtungen entgeltlich überlassen (siehe IV.1.1), liegt in der Regel ein steuerbarer Leistungsaustausch vor. Die Personalgestellung ist unter den weiteren Voraussetzungen des § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG steuerfrei. Danach ist die Gestellung von Personal durch religiöse und weltanschauliche Einrichtungen für Zwecke geistlichen Beistand sowie für die folgenden Tätigkeiten steuerfrei:

- § 4 Nummer 14 Buchstabe b UStG

Personalgestellung für Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen einschließlich der Diagnostik, Befunderhebung, Vorsorge, Rehabilitation, Geburtshilfe und Hospizleistungen sowie damit eng verbundene Umsätze, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts erbracht werden, z. B. Krankenpflegende,

- § 4 Nummer 16 UStG

Personalgestellung für eng mit der Betreuung oder Pflege körperlich, kognitiv oder psychisch hilfsbedürftiger Personen verbundene Leistungen, die u. a. von jPöR erbracht werden, z. B. Pflegende in der Altenpflege,

- § 4 Nummer 18 UStG

Personalgestellung für eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen, wenn diese Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, erbracht werden, z. B. Gestellung von Mitarbeitenden für die Schuldnerberatung im außergerichtlichen Insolvenzverfahren, die „Tafeln“, die Frauenhäuser, die Beratung und Hilfe für Obdach- und Wohnungslose, die Beratung von Angehöriger drogen- oder alkoholabhängiger Menschen, die Beratung und Hilfe für Migrantinnen und Migranten, Asylbewerberinnen und Asylbewerber, Aussiedlerinnen und Aussiedler sowie für Flüchtlinge, die Leistungen der Beratungsstellen für Ehe- und Lebensfragen und Beratung und Hilfe für Straftatlassene sowie für Prostituierte,

- § 4 Nummer 21 UStG

Personalgestellung für die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen, wenn sie als Ersatzschulen gemäß Artikel 7 Abs. 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind

oder wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten,

- § 4 Nummer 22 Buchstabe a UStG

Personalgestellung für die Vorträge, Kurse und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, von Volkshochschulen oder von Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden,

- § 4 Nummer 23 UStG

Personalgestellung für die Erziehung von Kindern und Jugendlichen und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder durch andere Einrichtungen erbracht werden, deren Zielsetzung mit der einer Einrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist und die keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden,

- § 4 Nummer 25 UStG

Personalgestellung für Leistungen der Jugendhilfe nach § 2 Absatz 2 des Achten Buches Sozialgesetzbuch, die Inobhutnahme nach § 42 des Achten Buches Sozialgesetzbuch und Leistungen der Adoptionsvermittlung nach dem Adoptionsvermittlungsgesetz, wenn diese Leistungen von Trägern der öffentlichen Jugendhilfe oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden,

- für Zwecke geistlichen Beistands

Personalgestellung für Zwecke geistlichen Beistands wie beispielsweise die Überlassung von Mitarbeitenden zum Zwecke des Abhaltens von Gottesdiensten; welche weiteren Tätigkeiten unter „Zwecke geistlichen Beistands“ zu subsumieren sind, ist bislang nicht höchstrichterlich entschieden oder ausgelegt.

Nach der Gesetzesbegründung⁷ fallen unter den Begriff „religiöse und weltanschauliche Einrichtungen“ alle Einrichtungen, die den Schutz des Artikels 4 Absatz 1 und 2 GG und des Artikels 140 des Grundgesetzes in Verbindung mit Artikel 137 der Weimarer Reichsverfassung in Anspruch zu nehmen berechtigt sind. Hierunter fallen z. B. Kirchen in der Rechtsform einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, geistige Genossenschaften oder Mutterhäuser. Für die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG kommt es nicht darauf an, ob die Einrichtung die Verkündung oder Verbreitung bestimmter religiöser oder weltanschaulicher Ansichten zum Ziel hat oder ob der Hauptzweck der Einrichtung in unmittelbar u. a. mit der Religionsausübung zusammenhängenden Tätigkeiten besteht.

Die kirchlichen jPöR erfüllen damit den Einrichtungsbegriff des § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG.

Der Begriff „Gestellung von Personal“ umfasst nach der Rechtsprechung des EuGH die Gestellung von selbständigem, nicht bei der leistenden Unternehmerin bzw. beim leistenden Unternehmer abhängig beschäftigtem Personal, wie z. B. die Gestellung von Mitgliedern und Angehörigen der Einrichtungen (z. B. Ordensmitglieder), sowie auch die Gestellung abhängig beschäftigter Mitarbeitender.

Sofern Personal durch kirchliche jPöR für die genannten begünstigten Tätigkeitsbereiche überlassen wird, ist diese Gestellung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG steuerfrei. Die Steuerbefreiung kommt nicht zum Tragen, soweit Verwaltungstätigkeiten übernommen werden.

Für die Steuerbefreiung ist somit erforderlich, dass das Personal unmittelbar im begünstigten Bereich eingesetzt wird. Übernimmt die bzw. der Mitarbeitende auch Verwaltungstätigkeiten, ist eine Aufteilung vorzunehmen. Soweit Verwaltungstätigkeiten wahrgenommen werden, kommt eine Steuerbefreiung nicht in Betracht. Soweit die bzw. der Mitarbeitende im begünstigten Bereich tätig wird, ist die Personalgestellung steuerfrei. Zum Nachweis des Umfangs der Steuerbefreiung sind entsprechende Stundennachweise, Stundenzettel bzw. Stundenaufzeichnungen vorzuhalten.

IV.3 Abrechnung durch den Kirchenkreis

Das Kirchengesetz über die Organisation der Verwaltung in den Kirchenkreisen (Kirchenkreisverwaltungsgesetz – KKVwG) vom 15. November 2016 (KABl. S. 399) weist u. a. Verwaltungsgeschäfte der Kirchengemeinden dem Kirchenkreis zur Erledigung zu. Sie werden durch Kirchenkreisverwaltungen ausgeführt.

⁷ vgl. Begründung zu Artikel 8 Nummer 2 Buchstabe b Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, Drucksache 18/1529 S. 77

Die Kirchenkreisverwaltungen sind verpflichtet, die in dem Pflichtleistungskatalog der Anlage zum KKVwG festgelegten Leistungen zu erbringen. Hierunter fallen im Verwaltungsbereich Personal nach Ziffer 1.3 der Anlage zu § 2 Absatz 2 KKVwG u. a. die Zahlbarmachung des Netto-Entgelts, die Abführung der Steuern (einschließlich Versand der Lohnsteuerabrechnungen und Lohnsteuerbescheinigungen) sowie die Meldung und Abführung der Sozialversicherungsbeiträge (einschließlich Versand von Sozialversicherungs-Nachweisen an Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer).

Die Kirchenkreisverwaltungen nehmen diese Aufgaben in der Regel unter Verwendung der Arbeitgebersteuernummern und Betriebsnummern der jeweiligen Kirchengemeinde wahr, da die Kirchengemeinde Arbeitgeberin ist.

Nach § 38 Absatz 3a Satz 2 EStG kann das Betriebsstättenfinanzamt zulassen, dass eine Dritte bzw. ein Dritter mit Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland die Pflichten der Arbeitgeberin bzw. des Arbeitgebers im eigenen Namen erfüllt. Voraussetzung ist, dass die bzw. der Dritte

1. sich hierzu gegenüber der Arbeitgeberin bzw. dem Arbeitgeber verpflichtet hat,
2. den Lohn auszahlt oder nur Arbeitgeberpflichten für von ihr bzw. ihm vermittelte Arbeitnehmende übernimmt und
3. die Steuererhebung nicht beeinträchtigt wird.

Aus lohnsteuerlicher Sicht ist daher denkbar, dass die Kirchenkreisverwaltungen die Arbeitgeberpflichten der Kirchengemeinden im eigenen Namen erfüllen und die Lohnsteuer insgesamt unter der Arbeitgebersteuernummer des Kirchenkreises anmelden und abführen.

Hierfür ist eine Zustimmung des Betriebsstättenfinanzamtes einzuholen. Soweit die Kirchenkreisverwaltung bereits die Arbeitgeberpflichten der Kirchengemeinden im eigenen Namen erfüllen und die Lohnsteuer insgesamt unter der Arbeitgebersteuernummer des Kirchenkreises anmelden und abführen, eine Zustimmung seitens der Betriebsstättenfinanzämter aber nicht eingeholt worden ist, sollte diese eingeholt werden. Sollten zwischenzeitlich Lohnsteueraußenprüfungen durchgeführt worden sein, die das Verfahren nicht beanstandet haben, könnte daraus geschlossen werden, dass die Zustimmung erteilt ist.

IV.4 Fahrrad-Leasing

Einige kirchliche jPöR haben für ihre Mitarbeitenden die Möglichkeit geschaffen, über die Arbeitgeberin bzw. den Arbeitgeber Fahrräder zu beziehen. In der Praxis sind verschiedene Gestaltungen denkbar (z. B. Überlassung zusätzlich zum Arbeitslohn, Entgeltumwandlung).

Neben lohnsteuerlichen Fragestellungen ergeben sich in diesen Fällen regelmäßig auch umsatzsteuerliche Fragestellungen.

Nach Tz. 19 f. des BMF-Schreibens vom 16.12.2016 (BStBl 2016 I S. 1451) zu Anwendungsfragen des § 2b UStG sind Hilfsgeschäfte wegen mangelnder Nachhaltigkeit nicht steuerbar. Hilfsgeschäfte sind Geschäfte, die die nichtunternehmerischen (nichtwirtschaftlichen) Tätigkeiten von jPöR mit sich bringen. Zu diesen Hilfsgeschäften zählen beispielsweise die Überlassung des Telefons an im nichtunternehmerischen Bereich tätige Arbeitnehmende zur privaten Nutzung sowie die Überlassung von im nichtunternehmerischen Bereich eingesetzten Kraftfahrzeugen an Arbeitnehmende zur privaten Nutzung.

Unter Beachtung dieser Grundsätze kann von einem Hilfsgeschäft nur dann ausgegangen werden, wenn die Fahrräder im Hoheitsbereich eingesetzt werden und den Mitarbeitenden die private Nutzung (unentgeltlich) gestattet wird. Ein Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Fahrräder ist in diesen Fällen regelmäßig ausgeschlossen.

Beschafft die kirchliche jPöR die Fahrräder jedoch mit dem Ziel, diese den Mitarbeitenden für die private Nutzung zu überlassen, liegt keine Anschaffung für den Hoheitsbereich, sondern für den unternehmerischen Bereich vor. Insoweit wäre unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG ein Vorsteuerabzug denkbar.

Das BMF hat mit Schreiben vom 07.02.2022 (BStBl I 197) zur umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage für die unternehmensfremde (private) Nutzung von Elektrofahrzeugen, Hybridelektrofahrzeugen, Elektrofahrrädern und Fahrrädern sowie für die Überlassung von Elektrofahrrädern und Fahrrädern an Arbeitnehmende Stellung genommen.

Danach stellt die Überlassung eines (Elektro-)Fahrrads durch die Arbeitgeberin bzw. den Arbeitgeber an Mitarbeitende auch zur privaten Nutzung regelmäßig eine entgeltliche Leistung im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 1 Satz 1 UStG dar (Arbeitsleistung gegen Fahrradgestellung oder Entgelt durch Umwandlung des Entgelts).

Sofern eine Arbeitsleistung gegen Fahrradgestellung vorliegt, kann die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer hilfsweise nach der 1 %-Regelung für Fahrräder berechnet werden. Falls der anzusetzende Wert des Fahrrades weniger als 500 € beträgt, wird es nicht beanstandet, wenn von keiner entgeltlichen Überlassung des Fahrrades ausgegangen wird.

Erfolgt die Überlassung im Wege der Entgeltumwandlung, entspricht das Entgelt der Höhe der Entgeltumwandlung.

Beschaffen die Mitarbeitenden die Fahrräder auf eigene Rechnung und erhalten sie lediglich einen Zuschuss durch die kirchliche jPöR zu den Anschaffungskosten, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch im Sinne des UStG. Der Zuschuss stellt aus Sicht der Lohnsteuer steuerpflichtigen Arbeitslohn dar und ist somit zu versteuern und bei bestehender Beitragspflicht auch zu verbeitragen.

IV.5 Gemeinsame Mitarbeitervertretung – Finanzierung

Nach § 4 Absatz 1 des Kirchengesetzes zur Ergänzung des Mitarbeitervertretungsgesetzes der EKD (Mitarbeitervertretungsgesetzergänzungsgesetz – MVGErgG) vom 31. März 2017 (KABl. S. 217) i. V. m. § 5 Absatz 3 des Kirchengesetzes über Mitarbeitervertretungen in der Evangelischen Kirche in Deutschland (Mitarbeitervertretungsgesetz der EKD – MVG-EKD) vom 12. November 2013, (ABl. EKD S. 425, KABl. 2017 S. 303) wird für die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von Dienststellen nach § 3 MVG-EKD innerhalb des Bereiches eines Kirchenkreises eine Gemeinsame Mitarbeitervertretung gebildet.

Das Tätigwerden erfolgt damit auf öffentlich-rechtlicher Grundlage. Es besteht ein Anschluss- und Benutzungszwang.

Es besteht die Möglichkeit, dass auf Beschluss der Mitarbeitenden einer Dienststelle eine eigene Mitarbeitervertretung gebildet werden kann. Diese „Leistung“ kann aber nicht eingekauft oder ausgelagert werden.

Damit insgesamt ein Tätigwerden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage vorliegt, bedarf es einer öffentlich-rechtlichen Finanzierungsform. Die privatrechtliche Ausgestaltung der Finanzierung würde dazu führen, dass insgesamt nicht von einem Tätigwerden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage auszugehen ist.

Nach § 8 MVGErgG trägt der Kirchenkreis für Gemeinsame Mitarbeitervertretungen nach § 4 Sorge dafür, dass die durch die Tätigkeit der Mitarbeitervertretungen entstehenden erforderlichen Kosten im Kirchenkreishaushalt bereitgestellt werden.

Sofern die Kosten der Mitarbeitervertretung von den kirchlichen jPöR neben dem Vorwegabzug durch Entgelte der Einrichtungen im refinanzierten Bereich der kirchlichen jPöR erfolgt, würden diese Entgelte nur dann nicht steuerbar sein, wenn die Entgelte öffentlich-rechtlich ausgestaltet sind und damit auf öffentlich-rechtlicher Grundlage und durch Verwaltungsakt erhoben werden.

Sofern auch Umlagen von privatrechtlich organisierten Einrichtungen erhoben werden, sind diese steuerbar und in Ermangelung einer Steuerbefreiungsvorschrift steuerpflichtig.

Besteht keine öffentlich-rechtliche Grundlage für die Zahlung der Umlagen, muss insgesamt von einer Steuerbarkeit und Steuerpflicht ausgegangen werden.

IV.6 Gemeinsame Mitarbeitervertretung – Personalkostenerstattung bei Freistellung von der Arbeit

Das MVG-EKD sieht vor, dass zur Wahrnehmung der Aufgaben der Mitarbeitervertretung auf deren Antrag Mitglieder der Mitarbeitervertretung von ihrer übrigen dienstlichen Tätigkeit in Dienststellen freigestellt werden. Für Gemeinsame Mitarbeitervertretungen trägt der Kirchenkreis nach § 8 MVGErgG Sorge dafür, dass die durch die Tätigkeit der Mitarbeitervertretungen entstehenden erforderlichen Kosten im Kirchenkreishaushalt bereitgestellt werden. Kosten, die in Folge der Freistellung von der Arbeit nach § 20 MVG-EKD entstehen, werden der Anstellungsträgerin bzw. dem Anstellungsträger erstattet.

Eine Personalgestellung liegt nicht vor, da die freigestellten Mitarbeitenden gegenüber dem Kirchenkreis nicht zu einer Arbeitsleistung verpflichtet sind. Die Erstattung der Personalkosten ist vielmehr als echter Schadensersatz zu qualifizieren.

IV.7 Zuschuss KED Ökumene/Flüchtlingsarbeit

Der Kirchliche Entwicklungsdienst (KED) gewährt regelmäßig Zuschüsse an die Kirchenkreise für die Arbeit der Ökumene bzw. die Flüchtlingsarbeit. Zahlungen unter der Bezeichnung „Zuschuss“ können nach Abschnitt 10.2 Absatz 1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) umsatzsteuerlich entweder als

- Entgelt für eine Leistung an die Zuschussgeberin bzw. den Zuschussgeber,
- (zusätzliches) Entgelt einer bzw. eines Dritten oder
- echter Zuschuss

zu qualifizieren sein.

Zuschuss als Entgelt für eine Leistung

Zuschüsse sind insbesondere dann Entgelt für eine Leistung an die Zuschussgeberin bzw. den Zuschussgeber, wenn zwischen der Zuschussgeberin bzw. dem Zuschussgeber und der Zuschussempfängerin bzw. dem Zuschussempfänger ein Leistungsaustauschverhältnis besteht oder ein Verbrauch im Sinne des gemeinsamen Mehrwertsteuerrechts vorliegt. Die Leistung wird durch die Zuschussempfängerin bzw. den Zuschussempfänger bewirkt, um die Gegenleistung (Zuschuss) zu erhalten.

Zuschüsse als zusätzliches Entgelt einer bzw. eines Dritten

Zuschüsse stellen zusätzliches Entgelt einer bzw. eines Dritten dar, wenn zwischen Zuschussgeberin bzw. Zuschussgeber und Zuschussempfängerin bzw. Zuschussempfänger kein unmittelbarer Leistungsaustausch besteht und der Zuschuss preis-auffüllenden Charakter hat. Zahlungen, auf die die Zuschussempfängerin bzw. der Zuschussempfänger einen Rechtsanspruch hat oder wenn die Zahlung in Erfüllung einer öffentlich-rechtlichen Verpflichtung gegenüber der Zuschussempfängerin bzw. dem Zuschussempfänger bzw. in ihrem bzw. seinem Interesse gewährt wird, sind Entgelt von dritter Seite. Zahlungen von Dritten, die der Preisauauffüllung dienen, um das Zustandekommen eines Leistungsaustausches zu sichern oder zu erleichtern, gehören zum Entgelt.

echte Zuschüsse

Echte Zuschüsse liegen vor, wenn die Zahlungen nicht auf Grundlage eines Leistungsaustauschs erbracht werden. Das ist der Fall, wenn die Zahlungen nicht an bestimmte Umsätze anknüpfen, sondern unabhängig von einer bestimmten Leistung gewährt werden. Hierunter fallen insbesondere Zahlungen,

- die unabhängig von einer bestimmten Leistung gewährt werden, weil die Empfängerin bzw. der Empfänger einen Anspruch darauf hat oder weil in Erfüllung einer öffentlich-rechtlichen Verpflichtung bzw. im überwiegenden öffentlich-rechtlichen Interesse an sie bzw. ihn gezahlt wird,
- durch die eine aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen erwünschte Tätigkeit der Zahlungsempfängerin bzw. des Zahlungsempfängers gefördert werden soll,
- die die Zahlungsempfängerin bzw. den Zahlungsempfänger in die Lage versetzen sollen, überhaupt tätig werden zu können oder ihren bzw. seinen Gesellschaftszweck zu erfüllen.

Die Zuschüsse des KED der Nordkirche werden regelmäßig als echte Zuschüsse zu qualifizieren sein. Es besteht kein Leistungsaustauschverhältnis zwischen Kirchenkreis und Landeskirche. Der Landeskirche gegenüber wird keine Gegenleistung erbracht. Durch den Zuschuss soll der Kirchenkreis vielmehr in die Lage versetzt werden, seine Ökumenearbeit, die Flüchtlings- bzw. Präventionsarbeit zu erfüllen. Der Zuschuss ist daher aus unserer Sicht als echter Zuschuss zu qualifizieren und ist damit nicht steuerbar.

IV.8 Betriebliches Eingliederungsmanagement

Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber sind verpflichtet, ein Betriebliches Eingliederungsmanagement (BEM) einzurichten (vgl. § 167 Absatz 2 SGB IX). Das BEM hat den Zweck, den Ursachen von Arbeitsunfähigkeitszeiten einer Arbeitnehmerin oder

eines Arbeitnehmers nachzugehen und nach Möglichkeiten zu suchen, künftig Arbeitsunfähigkeitszeiten zu vermeiden oder zumindest zu verringern. Damit soll Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern, die länger als 6 Wochen oder wiederholt arbeitsunfähig sind, geholfen werden, möglichst frühzeitig wieder im Betrieb arbeiten zu können. Leistungen zur Rehabilitation, die der Wiederherstellung der Erwerbsfähigkeit dienen, sollen frühzeitig erkannt und die notwendigen Leistungen rechtzeitig eingeleitet werden. Hierdurch soll der Arbeitsplatz der Arbeitnehmerin des Arbeitnehmers langfristig erhalten bleiben.

Die Information der Anstellungsträgerin bzw. des Anstellungsträgers im Rahmen des Betrieblichen Eingliederungsmanagements zählt nach § 2 Absatz 2 KKVwG i. V. m. Ziffer 1.4.1.5 der Anlage zu § 2 Absatz 2 KKVwG zu den durch die Kirchenkreisverwaltung zu erbringenden Pflichtleistungen. Die Kirchengemeinden unterliegen insoweit dem Anschluss- und Benutzungszwang, sodass diese Leistung nach § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG nicht steuerbar ist.

Sollte die Kirchenkreisverwaltung hingegen das BEM für die Kirchengemeinden durchführen, würde insoweit keine Pflichtleistung vorliegen und die daraus resultierenden Einnahmen wären umsatzsteuerlich zu würdigen.

IV.9 Kita-Fachberatung

Nach § 20 Absatz 2 des Gesetzes zur Förderung von Kindern in Kindertageseinrichtungen und in Kindertagespflege (Kindertagesförderungsgesetz - KiTaG) in Schleswig-Holstein nimmt die Kindertageseinrichtung kontinuierlich eine pädagogische Fachberatung in Anspruch. Die pädagogische Fachberatung übt keine Dienst- oder Fachaufsicht aus.

Zu den Aufgaben der Fachberatung heißt es in den „Empfehlungen zur pädagogischen Fachberatung“ des Landesjugendamts Schleswig-Holstein: „Die pädagogische Fachberatung in den Kindertageseinrichtungen erfolgt prozesshaft und ist von Seiten der beratenden Person geprägt durch eine hohe Bereitschaft zur fortlaufenden fachlichen Weiterentwicklung. Mit der Unterstützung der pädagogischen Fachberatung sollen die Fachkräfte in Einrichtungen und Trägern in ihrem selbstbestimmten und reflektierten Handeln unterstützt werden, da Kinder auf die Weise bestmögliche Entwicklungs- und Bildungschancen erhalten.

Pädagogische Fachkräfte, Leitungen und Träger benötigen pädagogische Fachberatung als „Blick von außen“, Impulsgeberin für fachlich notwendige Veränderungen, Begleiterin für Qualitäts-, Personal- und Organisationsentwicklungsprozesse sowie Moderation in Konfliktsituationen oder Unterstützerin bei neuen fachpolitischen oder rechtlichen Anforderungen.“ Bezüglich der Inanspruchnahme und Formen pädagogischer Fachberatung heißt es: „Fachberatungen können sowohl bei einem Träger oder trägerübergreifend angestellt, als auch freiberuflich tätig sein. So können Träger

eine eigene pädagogische Fachberatung einstellen oder extern hinzuziehen. Gleichwohl haben kleinere Träger und Gemeinden die Möglichkeit, Mittel zu bündeln und gemeinsam eine pädagogische Fachberatung einzustellen oder in Kooperation eine gemeinsame externe Fachberatung zu beauftragen. Als Grundlage sind dabei die spezifischen Bedarfe der Einrichtungen zu berücksichtigen.“

Die Kita-Fachberatung kann damit durch eigenes Personal oder durch externe Beratung erfolgen. Im kirchlichen Bereich bitten auch Kirchenkreise eine Kita-Fachberatung an.

a) Kita-Fachberatung durch eigenes Personal

Erfolgt die Kita-Fachberatung durch eigenes Personal der jeweiligen kirchlichen jPöR, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch, da die kirchliche jPöR gegenüber sich selbst leistet.

b) Kita-Fachberatung durch externe Beratung

Die externe Beratung erbringt gegenüber der Kita eine Beratungsleistung, die auf privatrechtlicher Grundlage erbracht wird. Sie ist steuerbar und in Ermangelung einer Steuerbefreiungsvorschrift steuerpflichtig.

c) Kita-Fachberatung durch den Kirchenkreis

Erbringt der Kirchenkreis pädagogische Fachberatung, erfolgt dieses regelmäßig auf privatrechtlicher Grundlage. Es besteht kein Anschluss- und Benutzungszwang. Die Leistung ist damit grundsätzlich steuerbar und in Ermangelung einer Steuerbefreiungsvorschrift steuerpflichtig.

Sofern eine Ausgestaltung auf Grundlage eines öffentlich-rechtlichen Vertrags möglich sein sollte und eine Finanzierung mittels Gebühr erfolgt, wäre die Leistung in den Grenzen des § 2b Absatz 2 Nummer 1 UStG (Umsätze aus gleichartigen Tätigkeiten in Höhe von bis zu 17.500 €) nicht steuerbar. Sofern die Umsätze den Betrag von 17.500 € übersteigen, wäre die Leistung insgesamt steuerbar und steuerpflichtig.

d) Kita-Fachberatung durch Personalgestellung

Die entgeltliche Gestellung von Mitarbeitenden einer kirchlichen jPöR an eine andere kirchliche jPöR oder eine sonstige Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger für die pädagogische Fachberatung erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung. Sie unterliegt der Umsatzsteuer. Es gilt der Regelsteuersatz in Höhe von 19 %.

Alternative Gestaltung:

Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch. Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe IV.1.2 und IV.1.3).

V. Einzelfälle Personalgestellungen

V.1 Gestellung von Gemeindesekretärinnen bzw. Gemeindesekretären

Die entgeltliche Gestellung von Gemeindesekretärinnen bzw. Gemeindesekretären durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR oder eine sonstige Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung. Sie unterliegt der Umsatzsteuer. Es gilt der Regelsteuersatz in Höhe von 19 %.

Alternative Gestaltungen:

1. Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch. Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe IV.1.2 und IV.1.3).
2. Soweit die kirchliche jPöR Leistungen für andere kirchliche jPöR erbringt, die auf Grund einer kirchengesetzlichen Bestimmung nur durch kirchliche jPöR erbracht werden dürfen, kann eine Nicht-Steuerbarkeit der Leistung über § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG erreicht werden. Gegenstand der Leistung ist dann jedoch keine Personalgestellung, sondern eine Verwaltungsleistung.

V.2 Gestellung von Kirchenmusikerinnen bzw. Kirchenmusikern und Organistinnen bzw. Organisten

Die entgeltliche Gestellung von Kirchenmusikerinnen, Kirchenmusikern, Organistinnen oder Organisten durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR oder eine sonstige Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger erfolgt in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare Leistung.

Es wird im Einzelfall zu prüfen sein, ob die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG zur Anwendung kommen kann. Nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG ist u. a. die Gestellung von Personal u. a. durch kirchliche jPöR für Zwecke geistlichen Beistands steuerfrei (vgl. IV.2). Die Überlassung von Mitarbeitenden zum Zwecke des Abhaltens von Gottesdiensten ist als Personalgestellung für Zwecke geistlichen Beistands steuerfrei.

Die Evangelisch-Lutherische Kirche in Norddeutschland verkündigt und bezeugt nach Artikel 1 Absatz 5 Satz 2 Verfassung das Evangelium in Wort und Tat u. a. durch Kirchenmusik. Die Kirchengemeinde trägt nach Artikel 19 Verfassung dafür Sorge, dass das Evangelium den Menschen in ihrem Bereich verkündigt wird und sie sich um Wort und Sakrament sammeln. Dieses geschieht u. a. durch Kirchenmusik.

In der Präambel des Kirchengesetzes über den kirchenmusikalischen Dienst (Kirchenmusikgesetz – KMusG) vom 9. März 2017 (KABl. S. 211) heißt es: „Kirchenmusik ist Verkündigung des Evangeliums und Lob Gottes mit den Mitteln der Musik. Sie ist eigenständiger Ausdruck des Glaubens und unverzichtbarer Bestandteil evangelischen Lebens. Dies gibt dem Dienst der Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker geistliche Bedeutung und liturgische Verantwortung. In ihren unterschiedlichen Stilsformen hat die Kirchenmusik eine wichtige Funktion in Glaube, Gesellschaft und Kultur. Der kirchenmusikalische Dienst umfasst die Gestaltung, Ausübung, Pflege und Förderung der gesamten Musik der Kirche.“

Der kirchenmusikalische Dienst wird insbesondere in den Kirchengemeinden durch Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker ehrenamtlich und beruflich ausgeübt (§ 1 Absatz 1 KMusG). Die Anstellung als Kirchenmusikerin bzw. Kirchenmusiker setzt in der Regel das Bestehen einer kirchenmusikalischen Prüfung voraus (§ 4 KMusG).

Die Aufgaben der Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker sind in § 13 KMusG geregelt. Danach umfasst der Dienst der Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker die Ausübung und Pflege der gesamten Kirchenmusik. Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker sorgen für die musikalische Gestaltung der Gottesdienste, fördern den Gemeindegesang, leiten Chor- und Instrumentalgruppen, pflegen das Orgelspiel und vermitteln in kirchenmusikalischen Veranstaltungen geistliche Inhalte. Sie wecken und fördern die musikalischen Gaben und Kräfte in der Gemeinde. Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker sind in ihrem Dienst mitverantwortlich für den Aufbau und das Leben der Gemeinde. Sie gestalten das kirchenmusikalische Leben in den Kirchengemeinden im Rahmen des geltenden Rechts selbstständig und eigenverantwortlich. Die Kirchenmusikerin bzw. der Kirchenmusiker hat im Rahmen des jeweiligen Stellenumfanges das Recht und die Pflicht zur Ausübung ihres bzw. seines Dienstes bei allen Gottesdiensten und Amtshandlungen der Kirchengemeinde. Sie bzw. er ist an der Gestaltung der Gottesdienste und Amtshandlungen im Zusammenwirken mit der Pastorin bzw. dem Pastor verantwortlich beteiligt.

Soweit Kirchenmusikerinnen, Kirchenmusiker, Organistinnen oder Organisten durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR für die Gestaltung von Gottesdiensten und Amtshandlungen gestellt werden, liegt eine Gestellung für Zwecke geistlichen Beistands im Sinne des § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG vor. Die Gestellung ist insoweit steuerfrei.

Soweit die Gestellung der Kirchenmusikerinnen, Kirchenmusiker, Organistinnen oder Organisten die Leitung von Chören, die Durchführungen oder Veranstaltung von Konzerten etc. umfasst, sind die Voraussetzungen des § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG nicht erfüllt. Die Personalgestellung ist insoweit steuerpflichtig.

Das Entgelt ist, wenn sowohl steuerfreie als auch steuerpflichtige Leistungen erbracht werden, aufzuteilen auf den steuerpflichtigen und den steuerfreien Teil der Leistung. Um den steuerfreien Anteil nachzuweisen, sind Stundenaufzeichnungen zu führen, aus denen sich ergeben muss, welche Zeitanteile auf die begünstigten und die nicht begünstigten Tätigkeiten entfallen.

Für die Steuerbefreiung ist erforderlich, dass das Personal unmittelbar im begünstigten Bereich eingesetzt wird. Übernimmt die bzw. der Mitarbeitende auch Verwaltungstätigkeiten, ist eine Aufteilung vorzunehmen. Soweit Verwaltungstätigkeiten wahrgenommen werden, kommt eine Steuerbefreiung nicht in Betracht.

Alternative Gestaltung:

Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch. Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe IV.1.2 und IV.1.3).

V.3 Gestellung von Kreiskantorinnen und Kreiskantoren

Die Kreiskantorinnen und Kreiskantoren haben nach § 18 KMusG die Aufgabe, das kirchenmusikalische Leben im Kirchenkreis zu fördern. Sie beraten den Kirchenkreisrat, die Pröpstinnen und Pröpste, die Kirchengemeinderäte sowie die Pastorinnen und Pastoren im Kirchenkreis in allen kirchenmusikalischen Angelegenheiten und üben die kirchenmusikalische Fachberatung aus.

Der Kirchenkreisrat beruft nach § 17 Absatz 1 KMusG im Einvernehmen mit der Landeskirchenmusikdirektorin bzw. dem Landeskirchenmusikdirektor eine Kirchenmusikerin bzw. einen Kirchenmusiker als Kreiskantorin bzw. Kreiskantor. Die Kreiskantorin bzw. der Kreiskantor soll mindestens im Umfang einer halben Stelle Dienst in einer Kirchengemeinde verrichten.

1. Variante: Anstellung Kirchengemeinde, Abordnung an Kirchenkreis

Sofern die Kreiskantorin bzw. der Kreiskantor bei einer Kirchengemeinde beschäftigt und befristet oder unbefristet als Kreiskantorin bzw. Kreiskantor an den Kirchenkreis gestellt ist, erstattet der Kirchenkreis die insoweit anfallenden Personalkosten. Die Gestellung erfolgt regelmäßig auf privatrechtlicher Grundlage. Es liegt eine Perso-

nalgestellung vor. Diese ist steuerbar und steuerpflichtig. Die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG kommt nicht zum Tragen, da keine unmittelbare Gestellung für Zwecke geistlichen Beistands erfolgt. Die Personalkostenerstattung unterliegt damit der Umsatzsteuer. Es kommt der Regelsteuersatz in Höhe von 19 % zur Anwendung.

2. Variante: Anstellung Kirchenkreis, Abordnung Kirchengemeinde

Sofern die Kreiskantorin bzw. der Kreiskantor beim Kirchenkreis beschäftigt und an eine Kirchengemeinde gestellt ist, erstattet die Kirchengemeinde dem Kirchenkreis die insoweit anfallenden Personalkosten. Die Gestellung erfolgt regelmäßig auf privatrechtlicher Grundlage. Es liegt eine Personalgestellung vor. Diese ist steuerbar und, soweit die Gestellung für die Gestaltung von Gottesdiensten und Amtshandlungen erfolgt, nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG steuerfrei bzw. steuerpflichtig, soweit andere Aufgaben übernommen werden (siehe V.2).

3. Variante: Begründung eines Arbeitsverhältnisses zum Kirchenkreis und Begründung eines weiteren Arbeitsverhältnisses zu einer Kirchengemeinde

Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch. Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe IV.1.2 und IV.1.3).

V.4 Gestellung von Diakoninnen bzw. Diakonen

Die entgeltliche Gestellung von Diakoninnen bzw. Diakonen durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR oder eine sonstige Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger erfolgt in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare Leistung.

Es wird im Einzelfall zu prüfen sein, ob die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG zur Anwendung kommen kann. Nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG ist u. a. die Gestellung von Personal durch kirchliche jPöR für bestimmte steuerbegünstigte Tätigkeiten sowie für Zwecke geistlichen Beistands steuerfrei (siehe IV.2). Die Überlassung von Mitarbeitenden zum Zwecke des Abhaltens von Gottesdiensten ist als Personalgestellung für Zwecke geistlichen Beistands steuerfrei.

In der Präambel des Kirchengesetzes über die Einsegnung und den Dienst der Diakoninnen und Diakone sowie der Gemeindepädagoginnen und Gemeindepädagogen im Bereich der Evangelisch-Lutherischen Kirche in Norddeutschland (Diakonen- und Gemeindepädagogendienstgesetz – DGpDG) vom 8. März 2019 (KABl. S. 154) heißt es, dass Diakoninnen und Diakone dazu beitragen, dass Menschen Zugang zum

christlichen Glauben finden und Kirche und Gemeinde als Ort des Glaubens erfahren können. Dies geschieht durch bildendes, unterstützendes und verkündigendes Handeln.

Der Dienst der Diakoninnen bzw. Diakone widmet sich insbesondere dem kirchlich-diakonischen Auftrag der Kirche. Er soll dazu beitragen, Menschen in leiblicher Not, seelischer Bedrängnis und sozial ungerechten Verhältnissen zu helfen. Er fördert ihre Befähigung zu einer selbständigen Lebensführung und zur gleichberechtigten Teilhabe am gesellschaftlichen Leben. Er soll dazu beitragen, Ursachen von Notlagen und Benachteiligungen zu überwinden.

Soweit die Diakonin bzw. der Diakon durch die kirchliche jPöR für die Gestaltung von Gottesdiensten und Amtshandlungen oder die Übernahme der in § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG genannten begünstigten Tätigkeiten gestellt wird (siehe IV.2), kommt die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG zur Anwendung.

Werden nicht begünstigte Tätigkeiten durch die Diakonin bzw. den Diakon erbracht, ist die Gestellung insoweit steuerpflichtig.

Für die Steuerbefreiung ist erforderlich, dass das Personal unmittelbar im begünstigten Bereich eingesetzt wird. Übernimmt die bzw. der Mitarbeitende auch Verwaltungstätigkeiten, ist eine Aufteilung vorzunehmen. Soweit Verwaltungstätigkeiten wahrgenommen werden, kommt eine Steuerbefreiung nicht in Betracht.

Das Entgelt ist, wenn sowohl steuerfreie als auch steuerpflichtige Leistungen erbracht werden, aufzuteilen auf den steuerpflichtigen und den steuerfreien Teil der Leistung. Um den steuerfreien Anteil nachzuweisen, sind Stundenaufzeichnungen zu führen, aus denen sich ergeben muss, welche Zeitanteile auf die begünstigten und die nicht begünstigten Tätigkeiten entfallen.

Alternative Gestaltung:

Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch. Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe IV.1.2 und IV.1.3).

V.5 Gestellung von Gemeindepädagoginnen bzw. Gemeindepädagogen

Die entgeltliche Gestellung von Gemeindepädagoginnen bzw. Gemeindepädagogen durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR oder eine sonstiger Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger erfolgt in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare Leistung.

Es wird im Einzelfall zu prüfen sein, ob die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG zur Anwendung kommen kann. Nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG ist u. a. die Gestellung von Personal durch kirchliche jPöR für bestimmte steuerbegünstigte Tätigkeiten sowie für Zwecke geistlichen Beistands steuerfrei (siehe IV.2). Die Überlassung von Mitarbeitenden zum Zwecke des Abhaltens von Gottesdiensten ist als Personalgestellung für Zwecke geistlichen Beistands steuerfrei.

In der Präambel des Kirchengesetzes über die Einsegnung und den Dienst der Diakoninnen und Diakone sowie der Gemeindepädagoginnen und Gemeindepädagogen im Bereich der Evangelisch-Lutherischen Kirche in Norddeutschland (Diakonen- und Gemeindepädagogendienstgesetz – DGpDG) vom 8. März 2019 (KABl. S. 154) heißt es, dass Gemeindepädagoginnen und Gemeindepädagogen dazu beitragen, dass Menschen Zugang zum christlichen Glauben finden und Kirche und Gemeinde als Ort des Glaubens erfahren können. Dies geschieht durch bildendes, unterstützendes und verkündigendes Handeln.

Der Dienst der Gemeindepädagoginnen bzw. Gemeindepädagogen widmet sich insbesondere dem Bildungsauftrag der Kirche und der Gemeindeentwicklung. Dazu gehört die Arbeit mit Kindern und Jugendlichen einschließlich der schulkooperativen Arbeit. Davon umfasst sind ebenfalls außerschulische Angebote der Kinder- und Jugendarbeit sowie Angebote für Familien und Menschen in bestimmten Lebensabschnitten.

Soweit die Gemeindepädagogin bzw. der Gemeindepädagoge durch die kirchliche jPöR für die Gestaltung von Gottesdiensten und Amtshandlungen oder die Übernahme der in § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG genannten begünstigten Tätigkeiten gestellt wird (siehe IV.2), kommt die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG zur Anwendung.

Werden nicht begünstigte Tätigkeiten durch die Gemeindepädagogin bzw. den Gemeindepädagogen erbracht, ist die Gestellung insoweit steuerpflichtig.

Für die Steuerbefreiung ist erforderlich, dass das Personal unmittelbar im begünstigten Bereich eingesetzt wird. Übernimmt die bzw. der Mitarbeitende auch Verwaltungstätigkeiten, ist eine Aufteilung vorzunehmen. Soweit Verwaltungstätigkeiten wahrgenommen werden, kommt eine Steuerbefreiung nicht in Betracht.

Das Entgelt ist, wenn sowohl steuerfreie als auch steuerpflichtige Leistungen erbracht werden, aufzuteilen auf den steuerpflichtigen und den steuerfreien Teil der Leistung. Um den steuerfreien Anteil nachzuweisen, sind Stundenaufzeichnungen zu führen, aus denen sich ergeben muss, welche Zeitanteile auf die begünstigten und die nicht begünstigten Tätigkeiten entfallen.

Alternative Gestaltung:

Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch. Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe IV.1.2 und IV.1.3).

V.6 Gestellung von Küsterinnen bzw. Küstern

Die entgeltliche Gestellung von Küsterinnen bzw. Küstern durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR oder eine sonstige Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger erfolgt in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung.

Küsterinnen und Küster üben einen kirchlichen Dienst aus und nehmen verantwortlich an der Ausrichtung von Verkündigung, Seelsorge und Unterweisung, insbesondere im Gottesdienst, bei Amtshandlungen und anderen Veranstaltungen der Kirchengemeinde teil (vgl. Verwaltungsvorschrift zur Ordnung des Dienstes der Küsterinnen und Küster vom 10. April 2012 (GVOBl. S 230) der ehemaligen Nordelbischen Evangelisch-Lutherischen Kirche in Norddeutschland sowie Rahmenordnung für den Dienst des Küsters (KABl. S. 81) der ehemaligen Evangelisch-Lutherischen Landeskirche Mecklenburgs). Durch ihre Tätigkeit bei Gottesdiensten und Amtshandlungen unterstützen sie mittelbar bei der Ausübung geistlichen Beistands, sie üben den geistigen Beistand aber nicht unmittelbar aus, sodass die Auffassung vertreten wird, dass die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG nicht zur Anwendung kommt.

Alternative Gestaltung:

Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch. Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe IV.1.2 und IV.1.3).

V.7 Gestellung von Notfallseelsorgerinnen, Notfallseelsorgern, Krankenhausseelsorgerinnen und Krankenhausseelsorgern

Die entgeltliche Gestellung von Notfallseelsorgerinnen, Notfallseelsorgern, Krankenhausseelsorgerinnen und Krankenhausseelsorgern durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR oder eine sonstige Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger erfolgt in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare Leistung. Zu beachten ist, dass im Falle der Gestellung von Notfallseelsorgerin-

nen, Notfallseelsorgern, Krankenhauseelsorgerinnen und Krankenhauseelsorgern eine besondere Form der Personalgestellung vorliegt, da die Dienst- und Fachaufsicht bei der kirchlichen jPöR verbleiben.

Soweit die Notfallseelsorgerinnen, Notfallseelsorger, Krankenhauseelsorgerinnen und Krankenhauseelsorger für Zwecke geistlichen Beistand überlassen werden, kommt die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG zur Anwendung. Werden weitere nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG begünstigte Tätigkeiten erbracht (siehe IV.2), kommt die Steuerbefreiung zur Anwendung. Soweit hingegen darüber hinaus Aufgaben wie beispielsweise koordinierende Aufgaben oder Verwaltungsaufgaben erbracht werden, scheidet die Anwendung der Steuerbefreiung aus.

Das Entgelt ist, wenn sowohl steuerfreie als auch steuerpflichtige Leistungen erbracht werden, aufzuteilen auf den steuerpflichtigen und den steuerfreien Teil der Leistung. Um den steuerfreien Anteil nachzuweisen, sind Stundenaufzeichnungen zu führen, aus denen sich ergeben muss, welche Zeitanteile auf die begünstigten und die nicht begünstigten Tätigkeiten entfallen.

V.8 Gestellung von Hausmeisterinnen bzw. Hausmeistern

Die entgeltliche Gestellung von Hausmeisterinnen bzw. Hausmeistern durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR oder eine sonstige Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung. Sie unterliegt der Umsatzsteuer. Es gilt der Regelsteuersatz in Höhe von 19 %.

Alternative Gestaltung:

Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch. Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe IV.1.2 und IV.1.3).

Hinweis:

Soweit im Rahmen der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch die kirchliche jPöR auch die Hausmeistertätigkeiten durch eigenes Personal übernommen werden, liegt insoweit keine Personalgestellung vor. Gegenstand der Leistung ist nicht die Überlassung des Personals, sondern die Übernahme der Hausmeistertätigkeiten. Diese Hausmeisterleistungen stellen Nebenleistungen zur Vermietungsleistung dar und teilen umsatzsteuerlich das Schicksal der Vermietungsleistung als Hauptleistung. Ist die Vermietungsleistung steuerfrei, umfasst das auch die Hausmeistertätigkeiten.

V.9 Gestellung von Reinigungspersonal

Die entgeltliche Gestellung von Reinigungspersonal durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR oder eine sonstige Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung. Sie unterliegt der Umsatzsteuer. Es gilt der Regelsteuersatz in Höhe von 19 %.

Alternative Gestaltung:

Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch. Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe IV.1.2 und IV.1.3).

Hinweis:

Soweit beispielsweise im Rahmen der Vermietung und Verpachtung von Gebäuden durch die kirchliche jPöR auch die Reinigung des Treppenhauses und der Gemeinschaftsflächen durch eigenes Personal übernommen wird, liegt insoweit keine Personalgestellung vor. Gegenstand der Leistung ist nicht die Überlassung des Personals, sondern die Übernahme der Reinigungsarbeiten. Diese Reinigungsarbeiten stellen Nebenleistungen zur Vermietungsleistung dar und teilen umsatzsteuerlich das Schicksal der Vermietungsleistung als Hauptleistung. Ist die Vermietungsleistung steuerfrei, umfasst das auch die Reinigungsarbeiten.

V.10 Personalgestellung an Schulen zum Zwecke des Unterrichts

Die entgeltliche Gestellung von Mitarbeitenden durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR oder eine sonstige Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare Leistung.

Es wird im Einzelfall zu prüfen sein, ob die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG zur Anwendung kommen kann. Nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG in Verbindung mit § 4 Nummer 21 UStG ist u. a. die Gestellung von Personal durch kirchliche jPöR für die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen, wenn sie als Ersatzschulen gemäß Artikel 7 Abs. 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind oder wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten, steuerfrei.

Obliegt den überlassenen Mitarbeitenden die Durchführung von Unterrichtsveranstaltungen an den genannten Schulen, so ist diese Personalgestellung steuerfrei.

Für die Steuerbefreiung ist erforderlich, dass das Personal unmittelbar im begünstigten Bereich eingesetzt wird. Übernimmt die bzw. der Mitarbeitende auch Verwaltungstätigkeiten, ist eine Aufteilung vorzunehmen. Soweit Verwaltungstätigkeiten wahrgenommen werden, kommt eine Steuerbefreiung nicht in Betracht.

Die Überlassung von Sekretärinnen bzw. Sekretären oder von Hausmeisterinnen und Hausmeistern durch eine kirchliche jPöR an eine Schule zu anderen als Unterrichtszwecken wäre demnach steuerpflichtig.

V.11 Gestellung von Friedhofsmitarbeiterinnen bzw. Friedhofsmitarbeitern sowie Friedhofsverwalterinnen bzw. Friedhofsverwaltern

Die entgeltliche Gestellung von Friedhofsmitarbeiterinnen bzw. Friedhofsmitarbeitern sowie Friedhofsverwalterinnen bzw. Friedhofsverwaltern durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR oder eine sonstige Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung. Sie unterliegt der Umsatzsteuer. Es gilt der Regelsteuersatz in Höhe von 19 %.

Sollte im Einzelfall eine Überlassung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erfolgen (z. B. auf Grundlage der Friedhofssatzung und eines öffentlich-rechtlichen Vertrags) und die Finanzierung mittels Gebühr auf Grundlage der Friedhofssatzung erfolgen, kann in den Grenzen des § 2b Absatz 2 Nummer 1 UStG (Umsätze aus gleichartigen Tätigkeiten übersteigen den Betrag von 17.500 € im Kalenderjahr nicht) eine Nicht-Steuerbarkeit vorliegen. In allen anderen Fällen ist von einer Steuerbarkeit und einer Steuerpflicht der Personalgestellung auszugehen.

Alternative Gestaltung:

Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch. Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe IV.1.2 und IV.1.3).

V.12 Gestellung von Erzieherinnen bzw. Erziehern sowie (Heil-)Pädagoginnen bzw. (Heil-)Pädagogen

Die entgeltliche Gestellung von Erzieherinnen bzw. Erziehern sowie (Heil-)Pädagoginnen bzw. (Heil-)Pädagogen durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche

jPöR oder eine sonstige Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger erfolgt in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare Leistung.

Es wird im Einzelfall zu prüfen sein, ob die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG zur Anwendung kommen kann. Nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG i. V. m. § 4 Nummer 23 UStG bzw. § 4 Nummer 25 UStG ist u. a. die Gestellung von Personal durch kirchliche jPöR für die Erziehung von Kindern und Jugendlichen (vgl. § 4 Nummer 23 UStG) bzw. für Leistungen der Jugendhilfe nach § 2 Absatz 2 des Achten Buches Sozialgesetzbuch (vgl. § 4 Nummer 25 UStG) steuerfrei.

Für die Steuerbefreiung ist erforderlich, dass das Personal unmittelbar im begünstigten Bereich eingesetzt wird. Übernimmt die bzw. der Mitarbeitende auch Verwaltungstätigkeiten, ist eine Aufteilung vorzunehmen. Soweit Verwaltungstätigkeiten wahrgenommen werden, kommt eine Steuerbefreiung nicht in Betracht. Diese könnte beispielsweise der Fall sein, soweit Mitarbeitende in der anderen Richtung die Kita-Leitung übernehmen.

Das Entgelt ist, wenn sowohl steuerfreie als auch steuerpflichtige Leistungen erbracht werden, aufzuteilen auf den steuerpflichtigen und den steuerfreien Teil der Leistung. Um den steuerfreien Anteil nachzuweisen, sind Stundenaufzeichnungen zu führen, aus denen sich ergeben muss, welche Zeitanteile auf die begünstigten und die nicht begünstigten Tätigkeiten entfallen.

Alternative Gestaltung:

Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch. Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe IV.1.2 und IV.1.3).

V.13 Personalgestellung von Pflegekräften oder anderen Mitarbeitenden einer Sozialstation

Die entgeltliche Gestellung von Pflegekräften und anderen Mitarbeitenden einer Sozialstation durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR oder eine sonstige Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger erfolgt in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare Leistung.

Es wird im Einzelfall zu prüfen sein, ob die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG zur Anwendung kommen kann. Nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG ist die Personalgestellung u. a. für folgende Zwecke steuerfrei:

- Personalgestellung für Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen einschließlich der Diagnostik, Befunderhebung, Vorsorge, Rehabilitation, Geburtshilfe und Hospizleistungen sowie damit eng verbundene Umsätze, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts erbracht werden, z. B. Krankenpflegende (vgl. § 4 Nummer 14 UStG),
- Personalgestellung für eng mit der Betreuung oder Pflege körperlich, kognitiv oder psychisch hilfsbedürftiger Personen verbundene Leistungen, die u. a. von jPöR juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden, z. B. Pflegende in der Altenpflege (vgl. § 4 Nummer 16 UStG) sowie
- Personalgestellung für eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen, wenn diese Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, erbracht werden, z. B. Gestellung von Mitarbeitenden für die Schuldnerberatung im außergerichtlichen Insolvenzverfahren, die „Tafeln“, die Frauenhäuser, die Beratung und Hilfe für Obdach- und Wohnungslose, die Beratung von Angehöriger drogen- oder alkoholabhängiger Menschen, die Beratung und Hilfe für Migrantinnen und Migranten, Asylbewerberinnen und Asylbewerber, Aussiedlerinnen und Aussiedler sowie für Flüchtlinge, die Leistungen der Beratungsstellen für Ehe- und Lebensfragen und Beratung und Hilfe für Straftatlassene sowie für Prostituierte (vgl. § 4 Nummer 18 UStG).

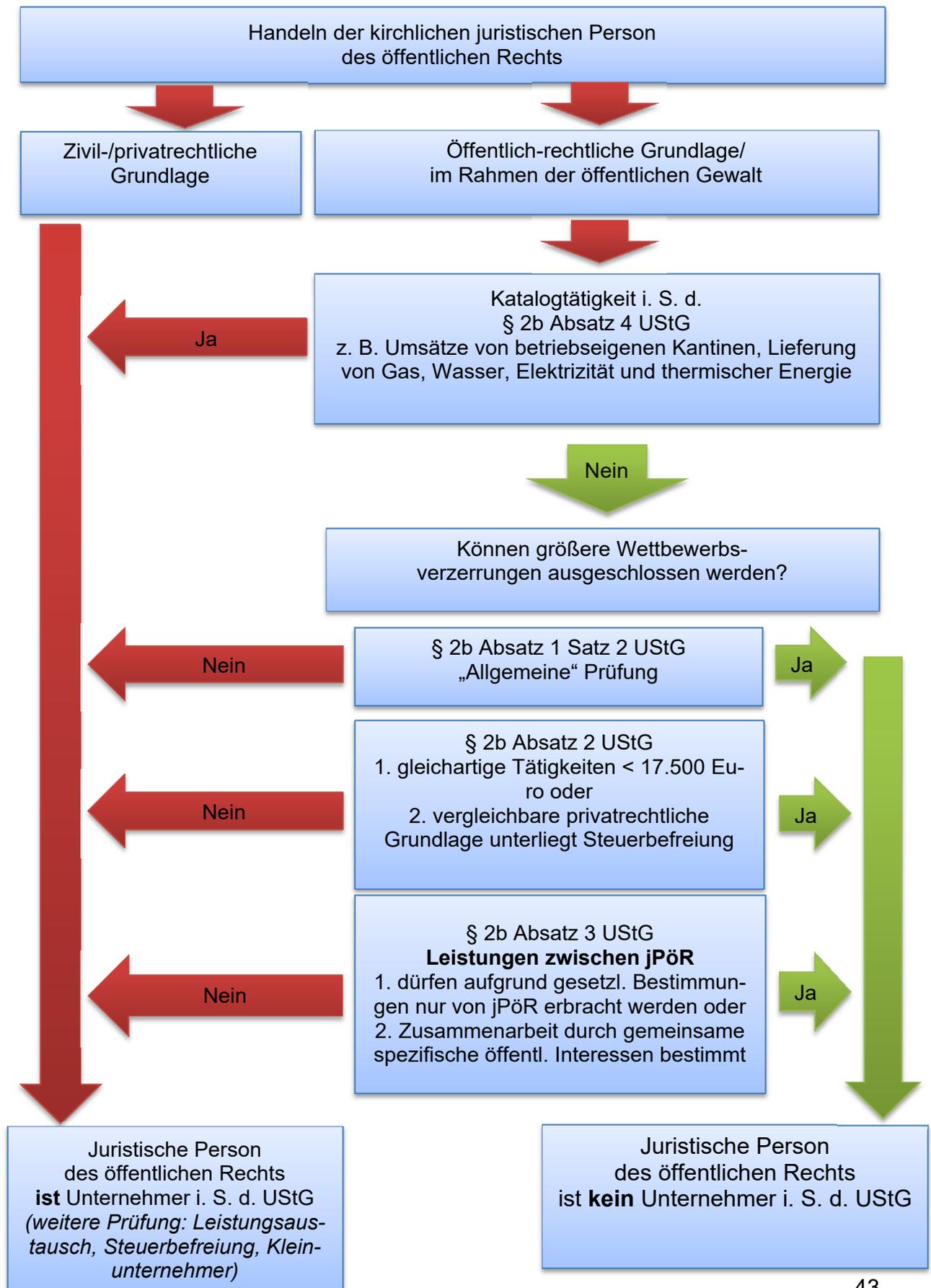
Für die Steuerbefreiung ist erforderlich, dass das Personal unmittelbar im begünstigten Bereich eingesetzt wird. Übernimmt die bzw. der Mitarbeitende auch Verwaltungstätigkeiten, ist eine Aufteilung vorzunehmen. Soweit Verwaltungstätigkeiten wahrgenommen werden, kommt eine Steuerbefreiung nicht in Betracht.

Das Entgelt ist, wenn sowohl steuerfreie als auch steuerpflichtige Leistungen erbracht werden, aufzuteilen auf den steuerpflichtigen und den steuerfreien Teil der Leistung. Um den steuerfreien Anteil nachzuweisen, sind Stundenaufzeichnungen zu führen, aus denen sich ergeben muss, welche Zeitanteile auf die begünstigten und die nicht begünstigten Tätigkeiten entfallen.

Alternative Gestaltung:

Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch. Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe IV.1.2 und IV.1.3).

VI. Schaubild Prüfschema zur Unternehmereigenschaft kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts



VII. Auszug UStG

§ 2 Unternehmer, Unternehmen

(1) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen so eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind,
2. wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (Organschaft). Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind als ein Unternehmen zu behandeln. Hat der Organträger seine Geschäftsleitung im Ausland, gilt der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als der Unternehmer.

§ 2b Juristische Personen des öffentlichen Rechts

(1) Vorbehaltlich des Absatzes 4 gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer im Sinne des § 2, 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. Satz 1 gilt nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

(2) Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor, wenn

1. der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17 500 Euro jeweils nicht übersteigen wird oder
2. vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9) einer Steuerbefreiung unterliegen.

(3) Sofern eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn

1. Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen oder

2. die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn
 - a) die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
 - b) die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
 - c) die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
 - d) der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.

(4) Auch wenn die Voraussetzungen des Absatzes 1 Satz 1 gegeben sind, gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des § 2 Absatz 1 mit der Ausübung folgender Tätigkeiten stets als Unternehmer:

1. (weggefallen)
2. (weggefallen)
3. die Leistungen der Vermessungs- und Katasterbehörden bei der Wahrnehmung von Aufgaben der Landesvermessung und des Liegenschaftskatasters mit Ausnahme der Amtshilfe;
4. die Tätigkeit der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung, soweit Aufgaben der Marktordnung, der Vorratshaltung und der Nahrungsmittelhilfe wahrgenommen werden;
5. Tätigkeiten, die in Anhang I der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1) in der jeweils gültigen Fassung genannt sind, sofern der Umfang dieser Tätigkeiten nicht unbedeutend ist.

VIII. Stichwortverzeichnis

- Abrechnung durch den Kirchenkreis 23
- Betriebliches
 - Eingliederungsmanagement 28
- Diakon/in 34
- Entgelt 10
- Fahrrad-Leasing 24
- freiwilliges Entgelt 10
- Fusion von Kirchengemeinden 13
- Gegenstand der Leistung 9
- Gemeindepädagog/in 35
- Gemeindesekretär/in 31
- Gemeinsame Mitarbeitervertretung
 - Finanzierung 26
 - Personalkostenerstattung
 - Freistellung 27
- Gestaltungsmisbrauch 11
- Handlungsform 5
- Hauptleistung 9
- Hausmeister/in 38
- hoheitliche Aufgabe 5
- Innenumsätze 12
- Kirchenmusiker/in 31
- Kita-Fachberatung 29
- Kleinunternehmerregelung 13
- Krankenhausseelsorger/in 37
- Kreiskantor/in 33
- Küster/in 37
- Mehrarbeitgebermodell 17
 - arbeitsrechtliche Auswirkungen 19
 - steuerliche Auswirkungen 17
- Mehrere Beschäftigungsverhältnisse 16
- Nebenleistungen 9
- Notfallseelsorger/in 37
- Organist/in 31
- pädagogischen Fachberatung 29
- Personalgestellung 9
 - (Heil-)Pädagog/in 40
 - Diakon/in 34
 - Erzieher/in 40
 - Friedhofsmitarbeiter/in 40
 - Friedhofsverwalter/in 40
 - gegen Kostenerstattung 15
- Gemeindepädagog/in 35
- Gemeindesekretär/in 31
- Hausmeister/in 38
- Kirchenmusiker/in 31
- Krankenhausseelsorger/in 37
- Kreiskantor/in 33
- Küster/in 37
- Mitarbeitende Sozialstation 41
- Notfallseelsorger/in 37
- Organist/in 31
- Pflegekräfte 41
- Reinigungspersonal 39
- Steuerbefreiung 21
- Unterricht 39
- Reinigungspersonal 39
- Steuerbefreiung
 - Betreuung und Pflege 21
 - Erziehung von Kindern und Jugendlichen 22
 - geistlicher Beistand 22
 - Jugendhilfe 22
 - Krankenhausbehandlung, ärztl. Heilbehandlung 21
 - Schul- und Bildungszweck 21
 - Sozialfürsorge, soziale Sicherheit 21
- Veranstaltung
 - wissenschaftl./belehrender Art 22
- Tätigwerden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage 6
- Tätigwerden auf privatrechtlicher Grundlage 6
- Tausch 10
- tauschähnlichen Umsatz 10
- Verantwortung für die Erfüllung der (umsatz-)steuerlichen Verpflichtungen 14
- Wettbewerbsverzerrungen 5
 - Ausschluss 7
- Zuschuss
 - echter 28
 - Entgelt für eine Leistung 27
 - KED Ökumene-/Flüchtlingsarbeit 27
 - zusätzliche Entgelt eines Dritten 28

IX. Anlagen

- Anlage 1 Muster einer Anrufungsauskunft zur Einholung der Zustimmung der betroffenen Betriebsstättenfinanzämter zur Übernahme der Arbeitgeberpflichten durch die Stammarbeitgeberin bzw. den Stammarbeitgeber
- Anlage 2 Muster zur Einholung einer Zustimmung des Sozialversicherungsträgers
- Anlage 3 Muster einer Vereinbarung der Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber
- Anlage 4 Muster eines Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft bezüglich der umsatzsteuerlichen Behandlung des Mehrarbeitgebermodells

Anlage 1 Muster einer Anrufungsauskunft zur Einholung der Zustimmung der betroffenen Betriebsstättenfinanzämter zur Übernahme der Arbeitgeberpflichten durch die Stammarbeitgeberin bzw. den Stammarbeitgeber

Finanzamt XY

(Betriebsstättenfinanzamt der Stammarbeitgeberin bzw. des Stammarbeitgebers)

Anrufungsauskunft nach § 42e EStG

Übernahme der lohnsteuerlichen Arbeitgeberpflichten nach § 38 Absatz 3a Satz 2 EStG

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir beantragen die Erteilung einer Auskunft gem. § 42e EStG über die Anwendung der Vorschriften der Lohnsteuer für den folgenden Sachverhalt:

Die Mitarbeiterin/der Mitarbeiter XXX ist mit folgenden Stellenanteilen bei folgenden Arbeitgeberinnen beschäftigt:

1. Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde A, Anschrift, Stellenumfang XX % (XX Stunden wöchentlich),
2. Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde B, Anschrift, Stellenumfang XX % (XX Stunden wöchentlich),
3. Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde C, Anschrift, Stellenumfang XX % (XX Stunden wöchentlich),

... .

Es ist geplant, dass die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde A nach § 38a Absatz 3a Satz 2 EStG die Pflichten der unter 2 – 3 genannten Arbeitgeberinnen im eigenen Namen erfüllt. Die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde A wäre insoweit Stammarbeitgeberin. Die Arbeitgeberinnen schließen hierüber eine Vereinbarung ab. Sämtliche Arbeitgeberinnen haben ihren Sitz im Inland.

Die Stammarbeitgeberin führt die Arbeitsentgelte zusammen, rechnet nach den Besteuerungsmerkmalen der abgerufenen Elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ab, zahlt den Lohn aus und führt entsprechend § 38 Absatz 3a Satz 2 EStG die Steuerbeträge an das Betriebsstättenfinanzamt sowie die Sozialversicherungsbeiträge an die Sozialversicherungsträger ab. Die unter 2 - 3 genannten Arbeitgeberinnen

nehmen keine Auszahlungen an die Mitarbeiterin/den Mitarbeiter vor und führen auch keine Beiträge an das Betriebsstättenfinanzamt oder die Sozialversicherungsträger ab.

Die durch die Stammarbeitgeberin verauslagten Personalkosten der anderen Arbeitgeberinnen werden dieser durch die anderen Arbeitgeberinnen erstattet. Ein Muster der Vereinbarung zwischen den Arbeitgeberinnen haben wir diesem Schreiben beigefügt.

Die Zahlbarmachung des Netto-Entgelts, die Abführung der Steuern sowie die Meldung und Abführung der Sozialversicherungsbeiträge obliegt nach dem Kirchengesetz über die Organisation der Verwaltung in den Kirchenkreisen (Kirchenkreisverwaltungsgesetz – KKVwG) vom 15. November 2016 (KABl. S. 399) den Kirchenkreisverwaltungen als Pflichtleistung.

Nach § 38 Absatz 3a Satz 2 EStG kann das Betriebsstättenfinanzamt zulassen, dass ein Dritter mit Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland die Pflichten des Arbeitgebers im eigenen Namen erfüllt. Voraussetzung ist, dass der Dritte

1. sich hierzu gegenüber dem Arbeitgeber verpflichtet hat,
2. den Lohn auszahlt oder er nur Arbeitgeberpflichten für von ihm vermittelte Arbeitnehmer übernimmt und
3. die Steuererhebung nicht beeinträchtigt wird.

Die Zustimmung erteilt das Betriebsstättenfinanzamt des Dritten auf dessen Antrag im Einvernehmen mit dem Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers.

Die genannten Voraussetzungen sind vorliegend erfüllt. Die Mitarbeiterin/der Mitarbeiter ist Mitarbeiter/in der genannten Kirchengemeinden und bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 19 Absatz 1 Nummer 1 EStG aus gegenwärtigen Arbeitsverhältnissen.

Die Stammarbeitgeberin erfüllt im Verhältnis zu den anderen Arbeitgeberinnen als Dritte die Pflichten der anderen Arbeitgeberinnen im eigenen Namen. Hierauf haben sich die Arbeitgeberinnen verständigt. Die Stammarbeitgeberin hat ihren Sitz im Inland und zahlt den Lohn aus. Die Steuererhebung wird nicht beeinträchtigt.

Wir beantragen hiermit die Zustimmung gemäß § 38 Absatz 3a Satz 4 EStG.

Mit freundlichen Grüßen

Anlage 2 Muster zur Einholung einer Zustimmung des Sozialversicherungsträgers

Sozialversicherungsträger

Übernahme der Arbeitgeberpflichten nach § 38 Absatz 3a Satz 2 EStG

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Mitarbeiterin/der Mitarbeiter **XXX** ist mit folgenden Stellenanteilen bei folgenden Arbeitgeberinnen beschäftigt:

1. Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **A**, **Anschrift**, Stellenumfang **XX** %
(**XX** Stunden wöchentlich),
2. Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **B**, **Anschrift**, Stellenumfang **XX** %
(**XX** Stunden wöchentlich),
3. Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **C**, **Anschrift**, Stellenumfang **XX** %
(**XX** Stunden wöchentlich),
-

Es ist geplant, dass die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **A** nach § 38a Absatz 3a Satz 2 EStG die Pflichten der unter **2 – 3** genannten Arbeitgeberinnen im eigenen Namen erfüllt. Die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **A** wäre insoweit Stammarbeitgeberin. Die Arbeitgeberinnen schließen hierüber eine Vereinbarung ab. Sämtliche Arbeitgeberinnen haben ihren Sitz im Inland.

In der Anlage erhalten Sie die Anrufungsauskunft des Betriebsstättenfinanzamts. Wir bitten um verbindliche Bestätigung, dass Sie sich als Sozialversicherungsträger dieser Entscheidung des Betriebsstättenfinanzamtes bezüglich der Pflicht zur Abführung der Sozialversicherungsbeiträge anschließen.

Mit freundlichen Grüßen

Anlage 3 Muster einer Vereinbarung der Arbeitgeberinnen bzw. der Arbeitgeber

Zwischen

der Evangelisch-Lutherischen Kirchengemeinde **A**, vertreten durch **YYY**,
der Evangelisch-Lutherischen Kirchengemeinde **B**, vertreten durch **ZZZ**, und
der Evangelisch-Lutherischen Kirchengemeinde **C**, vertreten durch **VVV**,

wird folgende Vereinbarung getroffen:

§ 1

(1) Die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **A**, die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **B** und die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **C** haben mit Frau/Herrn **XXX** (im Folgenden Mitarbeiterin/Mitarbeiter) jeweils eigenständige Arbeitsverträge geschlossen.

(2) Die Mitarbeiterin/der Mitarbeiter ist mit folgenden Stellenanteilen bei den Arbeitgeberinnen beschäftigt:

1. Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **A**, **Anschrift**, Stellenumfang **XX** % (**XX** Stunden wöchentlich),
2. Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **B**, **Anschrift**, Stellenumfang **XX** % (**XX** Stunden wöchentlich),
3. Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **C**, **Anschrift**, Stellenumfang **XX** % (**XX** Stunden wöchentlich).

§ 2

(1) Die Vertragsparteien vereinbaren, dass die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **A** nach § 38 Absatz 3a Satz 2 EStG die Pflichten der unter § 1 Absatz 1 Nummer 2 und 3 genannten Arbeitgeberinnen im eigenen Namen erfüllt. Die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **A** ist Stamarbeitgeberin.

(2) Der Stamarbeitgeberin zahlt das Entgelt aus und führt unter ihrer Steuer- und Sozialversicherungsnummer alle steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Abzüge an das Betriebsstättenfinanzamt und die Sozialversicherungsträger ab.

(3) Die unter § 1 Absatz 1 Nummer 2 und 3 genannten Arbeitgeberinnen erstatten der Stamarbeitgeberin die verauslagten Entgelte einschließlich Steuern, Sozialversicherungsbeiträgen und Zusatzversorgungsbeiträgen.

(4) Es ist die Zustimmung des Betriebsstättenfinanzamtes der Stammarbeitgeberin einzuholen.

§ 3

Inkrafttreten und Dauer der Vereinbarung

(1) Die Vereinbarung tritt am XX.XX.XXXX in Kraft.

(2) Die Vereinbarung wird auf unbestimmte Dauer geschlossen. Jede Vertragspartei kann die Vereinbarung mit einer Frist von XX Monaten kündigen.

§ 4

Schriftform, Salvatorische Klausel

(1) Es bestehen keine Nebenabreden zu dieser Vereinbarung. Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen der Schriftform, einschließlich der Vereinbarung, die Schriftform abzubedingen.

(2) Sollte eine Bestimmung dieses Vertrags unwirksam sein oder werden, berührt dies die Wirksamkeit des Vertrags im Übrigen nicht. Die Vertragsparteien verpflichten sich, anstelle einer unwirksamen Bestimmung eine der Zielsetzung möglichst nahe kommende, wirksame Regelung zu treffen. Die vorstehenden Bestimmungen gelten entsprechend für den Fall, dass sich der Vertrag als lückenhaft erweist.

....., XX.XX.XXXX

Evangelisch-Lutherischen Kirchengemeinde A

_____ Siegel _____

der Evangelisch-Lutherischen Kirchengemeinde B

_____ Siegel _____

der Evangelisch-Lutherischen Kirchengemeinde C

_____ Siegel _____

Anlage 4 Muster eines Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft bezüglich der umsatzsteuerlichen Behandlung des Mehrarbeitgebermodells

Hinweis: Die Einholung der Anrufungsauskunft nach § 89 Absatz 2 AO ist nur möglich, wenn der Sachverhalt noch nicht verwirklicht ist!!!!

Finanzamt XY

(Betriebsstättenfinanzamt der Stammarbeitgeberin/des Stammarbeitgebers)

Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft gem. § 89 Absatz 2 AO

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir beantragen die Erteilung einer verbindlichen Auskunft gem. § 89 Absatz 2 AO zu folgendem Sachverhalt:

Die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **A**, die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **B** und die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **C** haben mit Frau/Herrn **XXX** (im Folgenden Mitarbeiterin/Mitarbeiter) jeweils eigenständige Arbeitsverträge geschlossen. Die Mitarbeiterin/der Mitarbeiter ist mit folgenden Stellenanteilen bei den Arbeitgeberinnen beschäftigt:

1. Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **A**, **Anschrift**, Stellenumfang **XX** % (**XX** Stunden wöchentlich),
2. Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **B**, **Anschrift**, Stellenumfang **XX** % (**XX** Stunden wöchentlich),
3. Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **C**, **Anschrift**, Stellenumfang **XX** % (**XX** Stunden wöchentlich).

Es ist geplant, dass die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **A** nach § 38a Absatz 3a Satz 2 EStG die Pflichten der unter **2 – 3** genannten Arbeitgeberinnen im eigenen Namen erfüllt. Die Evangelisch-Lutherische Kirchengemeinde **A** wäre insoweit Stammarbeitgeberin. Die Arbeitgeberinnen schließen hierüber eine Vereinbarung ab. Sämtliche Arbeitgeberinnen haben ihren Sitz im Inland.

Die Stammarbeitgeberin führt die Arbeitsentgelte zusammen, rechnet nach den Besteuerungsmerkmalen der abgerufenen Elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ab, zahlt den Lohn aus und führt entsprechend § 38 Absatz 3a Satz 2 EStG die Steuerbeträge an das Betriebsstättenfinanzamt sowie die Sozialversicherungsbeiträge an die Sozialversicherungsträger ab. Die unter **2 - 3** genannten Arbeitgeberinnen nehmen keine Auszahlungen an die Mitarbeiterin/den Mitarbeiter vor und führen

auch keine Beiträge an das Betriebsstättenfinanzamt oder die Sozialversicherungsträger ab.

Die durch die Stammarbeitgeberin verauslagten Personalkosten der anderen Arbeitgeberinnen werden dieser durch die anderen Arbeitgeberinnen erstattet. Ein Muster der Vereinbarung zwischen den Arbeitgeberinnen haben wir diesem Schreiben beigefügt. Die Stammarbeitgeberin erhält keine Verwaltungskostenentschädigung.

Für uns stellt sich die Frage, ob die Übernahme der Arbeitgeberpflichten durch die Stammarbeitgeberin zu einem Leistungsaustausch und damit zu einer umsatzsteuerbaren und umsatzsteuerpflichtigen Leistung zwischen der Stammarbeitgeberin und den anderen Arbeitgeberinnen kommt. Diese Frage bitten wir im Rahmen der verbindlichen Auskunft nach § 89 Absatz 2 AO zu beantworten.

Wir vertreten die Auffassung, dass die Übernahme der steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Arbeitgeberpflichten in Ermangelung eines Entgelts zu keinem umsatzsteuerbaren Vorgang im Sinne des § 1 Absatz 1 UStG führt. Die Stammarbeitgeberin verauslagt die Personalkosten. Die übrigen Arbeitgeberinnen erstatten die verauslagten Personalkosten im Umfang des jeweiligen Beschäftigungsumfangs. Es handelt sich hierbei um durchlaufende Posten im Sinne des § 10 Absatz 1 Satz 5 UStG, die nicht zum Entgelt gehören.

Die Mitarbeiterin/der Mitarbeiter hat mit den jeweiligen Arbeitgeberinnen jeweils gesonderte Arbeitsverträge geschlossen. In dem jeweiligen Arbeitsvertrag ist der Beschäftigungsumfang festgelegt. Die jeweilige Arbeitszeit ist nicht variabel zwischen den Kirchengemeinden gestaltbar. Die Beschäftigungsumfänge sowie die Anteile der Arbeitgeberinnen an den Personalkosten stehen damit fest.

Das Finanzamt XY ist bei Umsetzung der geplanten Gestaltung für die Umsatzsteueranlagung der Stammarbeitgeberin zuständig, sodass wir den Antrag an Sie richten.

Wir haben den Sachverhalt und die Rechtsprobleme umfassend dargestellt. Sofern Sie darüber hinaus noch weitere Informationen benötigen, geben Sie uns bitte einen entsprechenden Hinweis.

Wir versichern, dass alle für die Erteilung der Auskunft und für die Beurteilung erforderlichen Angaben gemacht wurden und der Wahrheit entsprechen und der der Rechtsfrage zu Grunde liegende Sachverhalt noch nicht verwirklicht ist. Ferner versichern wir, dass wir für den zu beurteilenden Sachverhalt bei keiner anderen Finanzbehörde einen Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft gestellt haben.

Für weitere Fragen sind wir gern Ihr Ansprechpartner.

Mit freundlichen Grüßen



Evangelisch-Lutherische
Kirche in Norddeutschland

**Handreichung zur
Umsatzbesteuerung
im Bereich
Kirchenmusik**

Stand: 12.09.2022

Inhalt

I. Allgemeines.....	4
I.1 Allgemeiner Hinweis zum Gebrauch der Handreichung.....	4
I.2 Haftungsausschluss.....	4
I.3 Kontaktadressen.....	4
I.4 Abkürzungsverzeichnis.....	4
I.5 Begriffsbestimmungen.....	5
II. Einleitung.....	6
III. Umsatzbesteuerung nach der neuen Rechtslage (Überblick).....	7
III.1 Handlungsform.....	7
III.2 Tätigwerden auf privatrechtlicher Grundlage.....	8
III.3.1 Tätigwerden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage.....	8
III.3.2 Ausschluss größerer Wettbewerbsverzerrungen.....	9
III.4 Relevante Leistungen (Einheitlichkeit, Trennung in Haupt- und Nebenleistung).....	11
III.5 Gegenstand der Leistung.....	11
III.6 Entgelt.....	12
III.7 Gestaltungsmisbrauch.....	13
III.8 Innenumsätze.....	14
III.9 Fusion von Kirchengemeinden.....	15
III.10 Kleinunternehmerregelung.....	15
III.11 Verantwortung für die Erfüllung der (umsatz-)steuerlichen Verpflichtungen.....	16
III.12 Vorsteuer.....	16
IV. Sachverhaltsgestaltungen im Bereich Kirchenmusik.....	17
IV.1 Konzerte.....	17
IV.1.1 Konzerte der Kirchengemeinde - eigene Chöre bzw. Orchester.....	17
IV.1.2 Konzerte der Kirchengemeinde – Verpflichtung anderer Künstlerinnen bzw. Künstler oder Einrichtungen (Kirchengemeinde als Konzertveranstalterin).....	18
IV.1.3 Konzerte der Kirchengemeinde – gemischte Konzerte.....	20
IV.1.4 Konzerte anderer Künstlerinnen bzw. Künstler oder Einrichtungen - Kirchengemeinde ist nicht Konzertveranstalterin.....	21
IV.1.5 Konzerte und Kollekten/Spenden.....	21

IV.2	Vermietung Orgel/ Instrumentenverleih	22
IV.3	Verkauf von Tonträgern/CD-Verkauf	22
IV.4	Verkauf von Speisen und Getränken	23
IV.5	Kopierkosten, Notengeld, Notenverkäufe	23
IV.6	Chorreisen, Probenwochenenden, Konzertreisen	23
IV.7	Mitgliedsbeiträge.....	25
IV.8	Teilnehmendenbeitrag	25
IV.9	ausländische Künstlerinnen und Künstler	27
IV.9.1	umsatzsteuerliche Behandlung.....	27
IV.9.2	einkommensteuerliche Behandlung.....	29
V.	Personal	31
V.1	Gestellung von Kirchenmusikerinnen bzw. Kirchenmusikern und Organistinnen bzw. Organisten.....	31
V.2	Gestellung von Kreiskantorinnen und Kreiskantoren	32
VI.	Schaubild Prüfschema zur Unternehmereigenschaft kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts	34
VII.	Auszug UStG	35
VIII.	Stichwortverzeichnis	37
IX.	Anlagen.....	38
Anlage 1	Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG – Brandenburg	
Anlage 2	Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG – Hamburg – inkl. Antrag	
Anlage 3	Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG – Mecklenburg-Vorpommern	
Anlage 4	Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG – Schleswig-Holstein – inkl. Antrag	
Anlage 5	Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 21 Buchstabe a Doppel- buchstabe bb UStG – Brandenburg	
Anlage 6	Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 21 Buchstabe a Doppel- buchstabe bb UStG – Hamburg inkl. Antrag	
Anlage 7	Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 21 Buchstabe a Doppel- buchstabe bb UStG – Schleswig-Holstein inkl. Antrag	
Anlage 8	Rundverfügung Landeskirchenamt vom 18.08.2022	
Anlage 9	Steuer-ABC	

I. Allgemeines

I.1 Allgemeiner Hinweis zum Gebrauch der Handreichung

Die Handreichung soll insbesondere die Folgewirkungen der neuen Rechtslage seit dem Inkrafttreten des § 2b UStG für die Umsatzbesteuerung der sog. öffentlichen Hand im Bereich der Kirchenmusik verdeutlichen.

Die Ausführungen ergänzen und konkretisieren die Ausführungen in der „Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gemäß § 2b UStG ab 1. Januar 2023“.

Hinsichtlich der Begriffsbestimmungen und Grundsätze wird auf die bereits vorhandenen kirchlichen Arbeitshilfen verwiesen.

I.2 Haftungsausschluss

Diese Handreichung ist nur für den kircheninternen Gebrauch bestimmt. Die Ausführungen haben bewusst einen grundlegenden und informellen Charakter. Sie basieren auf den aktuell gültigen Gesetzen, Richtlinien und Anwendungserlassen. Änderungen der maßgebenden steuerlichen Bewertungen sind nicht ausgeschlossen.

Für die Anwendung im konkreten Einzelfall übernimmt die Evangelisch-Lutherische Kirche in Norddeutschland keine Gewähr in Bezug auf Inhalt, Richtigkeit und Vollständigkeit der Ausführungen. Eine Haftung ist ausgeschlossen. Für den konkreten Sachverhalt ist eine weitergehende fachlich versierte Beratung unabdingbar.

I.3 Kontaktadressen

Für Fragen stehen Ihnen die Kreiskantorinnen und Kreiskantoren sowie die Mitarbeitenden der Finanzabteilung Ihres Kirchenkreises gern zur Verfügung.

I.4 Abkürzungsverzeichnis

AO	Abgabenordnung
BFH	Bundesfinanzhof
BMF	Bundesministerium der Finanzen
EuGH	Europäischer Gerichtshof
jPöR	juristische Person des öffentlichen Rechts
UStAE	Umsatzsteueranwendungserlass
UStG	Umsatzsteuergesetz
VDD	Verband der Diözesen Deutschlands

I.5 Begriffsbestimmungen

- Juristische Person des öffentlichen Rechts (jPöR)

Juristische Person des öffentlichen Rechts (jPöR) ist der Oberbegriff für Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts. Die Rechtsfähigkeit ergibt aus dem Bundes- oder Landesrecht. Die Kirchenkreise, Kirchengemeinden und die Landeskirche sind Körperschaften des öffentlichen Rechts und damit jPöR.

- Körperschaftsteuer

Die Körperschaftsteuer erfasst das Einkommen der im Körperschaftsteuergesetz (KStG) genannten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen. Die Besteuerungsgrundlage ist das Einkommen (welches aus dem Gewinn abgeleitet wird), das die Körperschaft innerhalb des Kalenderjahrs bezogen hat.

Hinweis: Juristische Personen des öffentlichen Rechts unterliegen nur mit ihren Betrieben gewerblicher Art der Körperschaftsteuer. Die hoheitlichen Tätigkeiten sowie die Vermögensverwaltung unterliegen nicht der Körperschaftsteuer.

- Umsatzsteuer/Mehrwertsteuer

Die Umsatzsteuer, auch Mehrwertsteuer genannt, besteuert Lieferungen und sonstige Leistungen. Sie besteuert die Einnahmen. Für die Heranziehung zur Umsatzsteuer ist es damit irrelevant, ob aus der unternehmerischen Betätigung ein Gewinn erzielt wird.

- Unternehmerin bzw. Unternehmer

Nach § 2 UStG ist Unternehmerin bzw. Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

- Unternehmen

Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche und berufliche Tätigkeit. Eine Unternehmerin bzw. ein Unternehmer kann mehrere Betriebe haben, aber alle zusammen bilden ein Unternehmen, auch wenn die Betriebe völlig unterschiedlicher Natur sind.

Beispiel: Die Kirchengemeinde A erbringt auf ihrem Friedhof umsatzsteuerpflichtige Grabpflegeleistungen. Zudem veranstaltet sie steuerpflichtige Kirchenkonzerte. Das Unternehmen der Kirchengemeinde A umfasst alle unternehmerischen Tätigkeiten. Sie muss eine Umsatzsteuererklärung abgeben, in der sie die Umsätze

aus den Grabpflegeleistungen und den steuerpflichtigen Konzerten erklärt.

- Steuerbarkeit/ Nichtsteuerbarkeit

Die Steuerbarkeit besagt, ob ein Sachverhalt in den Anwendungsbereich des jeweiligen Steuergesetzes fällt. Nur ein steuerbarer Umsatz im Bereich der Umsatzsteuer kann steuerfrei oder steuerpflichtig sein. Ein nicht steuerbarer Umsatz (z. B. echter Schadensersatz, Spenden) unterliegt nicht dem Anwendungsbereich des UStG. Eine Umsatzsteuer fällt damit nicht an.

- nicht steuerbar

Erfüllt ein Umsatz nicht die unter § 1 UStG genannten Voraussetzungen und liegt auch kein Ersatztatbestand vor, fällt dieser Umsatz nicht unter das Umsatzsteuergesetz und ist damit nicht der Umsatzbesteuerung zu unterwerfen. Er ist nicht steuerbar.

- steuerbar

Erfüllt ein Umsatz die unter § 1 UStG genannten Voraussetzungen, ist er steuerbar. Nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 UStG beispielsweise unterliegen die Lieferungen und sonstigen Leistungen (Dienstleistungen), die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt der Umsatzsteuer.

- Steuerbefreiung

In den §§ 4 und 4b UStG werden steuerbare Umsätze von der Umsatzsteuer freigestellt. Im Grundsatz gilt hierbei, dass die Befreiungen eng auszulegen sind, weil sie Ausnahmen von dem Grundsatz sind, dass ein steuerbarer Umsatz auch steuerpflichtig ist.

- Steuerpflicht

Sind die Voraussetzungen der Steuerbefreiungsvorschriften nach §§ 4 und 4b UStG nicht erfüllt, ist der steuerbare Umsatz steuerpflichtig.

II. Einleitung

Diese Handreichung richtet sich an Kirchengemeinden, Kirchenkreise und kirchliche Verbände im Bereich der Evangelisch-Lutherischen Kirche in Norddeutschland (Nordkirche). Sie soll bezüglich der Gestaltungen im Bereich der Kirchenmusik und ihrer umsatzsteuerlichen Folgen informieren und sensibilisieren. Diese Handreichung kann nur Hinweise geben. Sie kann insbesondere nicht die steuerliche Beratung durch eine Vertreterin bzw. einen Vertreter der steuerberatenden Berufe sowie der arbeitsrechtlich beratenden Berufe im jeweiligen Einzelfall ersetzen.

Kirchenmusik ist Verkündigung des Evangeliums und Lob Gottes mit den Mitteln der Musik. Sie ist eigenständiger Ausdruck des Glaubens und unverzichtbarer Bestandteil evangelischen Lebens. Dies gibt dem Dienst der Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker geistliche Bedeutung und liturgische Verantwortung. In ihren unterschiedlichen Stilformen hat die Kirchenmusik eine wichtige Funktion in Glaube, Gesellschaft und Kultur. Der kirchenmusikalische Dienst umfasst die Gestaltung, Ausübung, Pflege und Förderung der gesamten Musik der Kirche (Präambel des Kirchengesetzes über den kirchenmusikalischen Dienst (Kirchenmusikgesetz – KMusG) vom 9. März 2017 (KABl. S. 211)).

Kirchenmusik ist Verkündigung. Dieses ist jedoch im Zuge der Neuausrichtung der Regelungen zur Bestimmung der Unternehmereigenschaft juristischer Personen öffentlichen Rechts (jPöR) für die umsatzsteuerliche Behandlung der Einnahmen im Bereich der Kirchenmusik nicht mehr von Bedeutung. Die Neuregelung der Unternehmereigenschaft von jPöR ist daher auch im Bereich der Kirchenmusik zu beachten.

III. Umsatzbesteuerung nach der neuen Rechtslage (Überblick)

Von der Neuregelung der umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft der sog. öffentlichen Hand durch Einfügung des § 2b UStG sind u. a. die Kirchengemeinden und Kirchenkreise betroffen. Insbesondere reicht nunmehr allein die Qualifizierung als hoheitliche Aufgabe nicht mehr aus, um eine Umsatzbesteuerung zu vermeiden. Auch hoheitliche, entgeltliche Leistungen können zu einer unternehmerischen und damit steuerbaren Leistung führen, wenn größere Wettbewerbsverzerrungen nicht ausgeschlossen sind. Sofern die Voraussetzungen einer Steuerbefreiungsvorschrift erfüllt sind, ist die Leistung steuerfrei, ansonsten steuerpflichtig.

III.1 Handlungsform

Für die umsatzsteuerliche Behandlung der Leistungen der jPöR kommt es künftig entscheidend darauf an, welcher Handlungsform sich die jPöR bedient.

Wird die jPöR auf privatrechtlicher Grundlage tätig, ist sie unter den weiteren Voraussetzungen des § 2 UStG Unternehmerin. Der Anwendungsbereich des § 2b UStG wird eröffnet.

Wird die jPöR hingegen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage tätig, ist der Anwendungsbereich des § 2b UStG grundsätzlich eröffnet. Dazu ist neben dem Handeln auf einer öffentlich-rechtlichen Grundlage (z.B. aufgrund eines Gesetzes oder einer Satzung) erforderlich, dass sich die jPöR einer öffentlich-rechtlichen Finanzierungsform bedient. Können größere Wettbewerbsverzerrungen nach § 2b UStG ausge-

geschlossen werden, gilt die jPöR nach § 2b Absatz 1 UStG ausnahmsweise nicht als Unternehmerin im Sinne des UStG (siehe Darstellungen unter III.3).

Wird die jPöR auf öffentlich-rechtlicher Grundlage tätig und ist die Finanzierung der Leistung privatrechtlich ausgestaltet, liegt insgesamt kein Tätigwerden auf öffentlicher Grundlage vor. Die Anwendung des § 2b UStG scheidet in diesen Fällen aus. In diesem Fall gelten die Darstellungen unter III.2.

III.2 Tätigwerden auf privatrechtlicher Grundlage

Wird die jPöR auf privatrechtlicher Grundlage tätig, handelt sie wie jede andere Unternehmerin bzw. jeder andere Unternehmer auch, sodass sie auch wie jede andere Unternehmerin bzw. jeder andere Unternehmer besteuert werden soll. Eine Sonderbehandlung der jPöR ist insoweit sachlich nicht gerechtfertigt.

Die verschiedenen Tätigkeiten im Bereich der Kirchenmusik wie Kirchenkonzerte, Personalgestellungen, Verleihung von Instrumenten etc. werden in der Praxis in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage erfolgen, sodass die jPöR insoweit Unternehmerin im Sinne des UStG ist.

Auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen sind generell steuerbar und, sofern die Voraussetzungen einer Steuerbefreiungsvorschrift des UStG nicht erfüllt sind, steuerpflichtig. Die Grundvoraussetzung zur Anwendung des § 2b UStG ist nicht gegeben.

III.3.1 Tätigwerden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage

Gemäß § 2b UStG gelten jPöR dann **nicht** als Unternehmerin im Sinne des UStG,

- wenn sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen „im Rahmen der öffentlichen Gewalt“ obliegen, **und**
- die Nichtbesteuerung nicht zu „größeren Wettbewerbsverzerrungen“ führt.

Der Anwendungsbereich des § 2b UStG – d. h. das Handeln im Rahmen der sog. „öffentlichen Gewalt“ – setzt voraus, dass die Tätigkeiten auf der Grundlage von öffentlich-rechtlichen Sonderregelungen¹ ausgeübt werden.

Derartige öffentlich-rechtliche Sonderregelungen können z. B. ein Kirchengesetz, eine Satzung oder ein öffentlich-rechtlicher Vertrag sein.

¹ Vgl. BMF-Schreiben vom 16.12.2016 „Anwendungsfragen des § 2b UStG“ (BStBl 2016 I S. 1451), Rz. 6.

Weiterhin ist zu beachten, dass auch bei einem gegebenen öffentlich-rechtlichen Handlungsrahmen die privatrechtliche Ausgestaltung der Leistung z. B. in Form der Erhebung privatrechtlicher Entgelte dazu führt, dass insgesamt kein Handeln im Rahmen der öffentlichen Gewalt vorliegt. Es sollte insofern bei der Gebührenerhebung auf Grundlage der Gebührensatzung die Bezeichnung „Gebührenbescheid“ gewählt werden.

III.3.2 Ausschluss größerer Wettbewerbsverzerrungen

Falls eine öffentlich-rechtliche Handlungsform vorliegt, ist weiterhin zu prüfen, ob nicht ein steuerschädlicher Wettbewerbsvorteil (so genannte Wettbewerbsverzerrungen) besteht. Nur dann, wenn keine „größeren Wettbewerbsverzerrungen“ vorliegen, ist die Nichtsteuerbarkeit der relevanten Leistung gem. § 2b UStG gewährleistet.

Derartige Wettbewerbsverzerrungen setzen voraus, dass die von einer jPöR auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbrachte Leistung gleicher Art auch von einer privaten Unternehmerin bzw. einem privaten Unternehmer eigenverantwortlich erbracht werden könnte.² Die Marktrelevanz erfordert eine differenzierte Prüfung, u. a. basierend auf den jeweils maßgebenden gesetzlichen Rahmenbedingungen für die betroffenen Leistungen. Hier ist beispielsweise auf die landesgesetzlichen Vorgaben abzustellen. So schließt eine Abnahme- oder Annahmeverpflichtung von Leistungen der öffentlichen Hand einen wettbewerbsrelevanten Markt aus.³

Der Gesetzgeber hat im UStG Sachverhalte geregelt, in denen größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen werden können. Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor, wenn

1. der von einer jPöR im Kalenderjahr aus *gleichartigen* Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17.500 EUR jeweils nicht übersteigen wird (vgl. § 2b Absatz 2 Nummer 1 UStG) **oder**
2. vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht einer Steuerbefreiung unterliegen (vgl. § 2b Absatz 2 Nummer 2 UStG) **oder**
3. eine Leistung von einer jPöR an eine andere jPöR ausgeführt wird und die Leistung aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von jPöR erbracht werden dürfen (vgl. § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG) **oder**

² Vgl. auch hierzu v. g. BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (BStBl 2016 I S. 1451), Rz. 23.

³ Vgl. auch hierzu v. g. BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (BStBl 2016 I S. 1451), Rz. 27.

4. eine Leistung von einer jPöR an eine andere jPöR ausgeführt wird und die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird (vgl. § 2b Absatz 3 Nummer 2 UStG). Dies ist regelmäßig der Fall, wenn
 - a. die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
 - b. die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
 - c. die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden **und**
 - d. der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere jPöR erbringt.

Zu 1.: Tätigkeiten sind nach Auffassung der Finanzverwaltung „gleichartig“ (und insofern zusammengefasst zu beurteilen), wenn sie aus der Sicht des Durchschnittsverbrauchers dieselben Bedürfnisse befriedigen.⁴

Die Umsatzgrenze von 17.500 EUR kann für verschiedene Tätigkeiten je gleichartiger und auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbrachter Tätigkeit mehrfach von der jPöR in Anspruch genommen werden. Für die Ermittlung der Grenze ist auf die voraussichtlich zu vereinnahmenden Beträge abzustellen. Maßgebend ist die zu Beginn eines Jahres vorzunehmende Beurteilung der Verhältnisse für das laufende Kalenderjahr. Ist danach ein voraussichtlicher Umsatz von nicht mehr als 17.500 EUR zu erwarten, ist dieser Betrag auch dann maßgebend, wenn der tatsächliche Umsatz im Laufe des Kalenderjahres die Grenze von 17.500 EUR überschreitet.⁵

Zu 2.: Sofern Unternehmerinnen bzw. Unternehmer, die diese Leistung auf privatrechtlicher Grundlage erbringen, eine Steuerbefreiung beanspruchen können (z. B. für die Vermietung eines Grundstückes an eine Privatperson), kann die Nichtbesteuerung der jPöR keine größeren Wettbewerbsverzerrungen auslösen, da eine Steuerbefreiung zum Tragen kommt.

Zu 3.: Sofern die Leistung aufgrund (kirchen-)gesetzlicher Bestimmungen nur von einer anderen jPöR erbracht werden darf, kann es ebenfalls nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen kommen, da eine Unternehmerin bzw. ein Unternehmer diese Leistung nicht erbringen könnte. Sie bzw. er ist von der Leistungserbringung durch Gesetz ausgeschlossen.

⁴ Vgl. auch hierzu v. g. BMF-Schreiben vom 16.12.2016, Rz. 36.

⁵ Vgl. auch hierzu BMF-Schreiben vom 16.12.2016, Rz. 34.

Zu 4.: Sofern die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird, sollen größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen sein. Der Anwendungsbereich ist durch das BMF-Schreiben vom 14. November 2019 (BStBl I, Seite 1140) bezüglich der gesonderten Prüfung möglicher größerer Wettbewerbsverzerrungen bei § 2b Absatz 3 Nummer 2 UStG stark eingegrenzt worden. Auch bei Vorliegen der in § 2b Absatz 3 Nummer 2 UStG genannten Voraussetzungen ist danach eine gesonderte Prüfung auf mögliche schädliche Wettbewerbsverzerrungen durchzuführen.

Sollten jPöR ihre Zusammenarbeit auf § 2b Absatz 3 Nummer 2 UStG stützen wollen, z. B. die Übernahme von Verwaltungsleistungen, die keine Pflichtleistungen im Sinne des Kirchenkreisverwaltungsgesetzes sind, durch eine andere jPöR, sollte vor Abschluss möglicher Vereinbarungen eine Vertreterin bzw. ein Vertreter der steuerberatenden Berufe hinzugezogen und eine kostenpflichtige verbindliche Auskunft beim zuständigen Finanzamt eingeholt werden.

III.4 Relevante Leistungen (Einheitlichkeit, Trennung in Haupt- und Nebenleistung)

Umsatzsteuerlich wird zwischen Haupt- und (unselbstständigen) Nebenleistungen unterschieden. Je nachdem, ob Leistungen als Hauptleistung oder aber als (unselbstständige) Nebenleistung zu einer steuerlich maßgebenden Hauptleistung einzustufen sind, sind unterschiedliche steuerliche Folgewirkungen möglich.⁶

(Unselbstständige) Nebenleistungen teilen umsatzsteuerlich das Schicksal der Hauptleistung. Ist die Hauptleistung steuerfrei, so ist auch die (unselbstständige) Nebenleistung von dieser Steuerbefreiung umfasst.

III.5 Gegenstand der Leistung

Für die steuerliche Behandlung der jeweiligen Leistung ist entscheidend, was Gegenstand der Leistung ist: Wird eine Verwaltungsleistung erbracht, ist Leistungsgegenstand z. B. eine Personalgestellung oder wird ein Gegenstand geliefert.

Die unterschiedlichen Ausgestaltungen der Leistungen können unterschiedliche Folgen in der umsatzsteuerlichen Behandlung haben (z. B. im Hinblick auf die Steuerbarkeit, die Steuerbefreiungsmöglichkeiten, die Steuersätze).

⁶ Zur Einheitlichkeit der Leistung und Abgrenzung von Haupt- und Nebenleistung vgl. Abschnitt 3.10 UStAE.

Gegenstand einer Personalgestellung ist, wie der Name schon sagt, die Gestellung des Personals, bestimmter Mitarbeitender. Eine Personalgestellung durch eine kirchliche jPöR liegt vor, wenn Mitarbeitende der kirchlichen jPöR an eine andere Rechtsträgerin bzw. einen anderen Rechtsträger z. B. eine andere kirchliche jPöR, einen Verein, eine andere Einrichtung etc. gegen Erstattung der Personalkosten überlassen wird. Das Arbeitsverhältnis zur kirchlichen jPöR bleibt bestehen. Die andere Rechtsträgerin bzw. der andere Rechtsträger wird nicht Arbeitgeberin bzw. Arbeitgeber des überlassenen Personals, sie bzw. er hat in der Regel aber die Dienst- und Fachaufsicht. Die kirchliche jPöR schuldet hier die Überlassung der Mitarbeitenden.

Davon abzugrenzen sind Dienstleistungen, die eine kirchliche jPöR für andere Rechtsträgerinnen bzw. Rechtsträger erbringt. Diese Dienstleistungen werden in der Regel durch Mitarbeitende der kirchlichen jPöR erbracht. Die kirchliche jPöR schuldet hier die Dienstleistung und nicht die Gestellung des Personals.

Beispiel: Die Kirchengemeinde A stellt ihren Kirchenmusiker an die Kirchengemeinde B gegen Erstattung der Personalkosten ab. Der Kirchenmusiker wird durch die Kirchengemeinde B für die Begleitung in Gottesdiensten und Kasualgottesdiensten eingesetzt. Gegenstand der Leistung ist die Überlassung des Kirchenmusikers. Es handelt sich um eine Personalgestellung. Für die Zeit der Überlassung des Mitarbeiters an die Kirchengemeinde B übt die Kirchengemeinde B die Dienst- und Fachaufsicht aus.

Abwandlung: Die Kirchengemeinde B beauftragt die Kirchengemeinde A mit der kirchenmusikalischen Versorgung der Kirchengemeinde B. Die Kirchengemeinde A setzt hierfür verschiedene Kirchenmusikerinnen ein, die bei ihr beschäftigt sind. Die Kirchengemeinde A schuldet gegenüber der Kirchengemeinde B die kirchenmusikalische Versorgung. Gegenstand der Leistung ist damit die kirchenmusikalische Versorgung. Es ist irrelevant, ob die Kirchengemeinde A ihre Kirchenmusikerinnen oder ggf. Subunternehmer für diese Leistung eingesetzt. Die Kirchengemeinde B übt keine Dienst- und Fachaufsicht über die Mitarbeitenden der Kirchengemeinde A aus.

III.6 Entgelt

Für die Steuerbarkeit eines Leistungsaustausches ist u. a. erforderlich, dass dieser gegen Entgelt ausgeführt wird. Entgelt ist alles, was der Leistungsempfänger für den Erhalt der Leistung aufwendet. Auch ein freiwilliges Entgelt ist ein Entgelt im Sinne des UStG. Damit stellen auch „Spenden“, die für ein Konzert gegeben werden, dem Grunde nach ein steuerbares Entgelt dar. Es liegt ein Leistungsaustausch vor. Als Entgelt kommt regelmäßig Geld in Betracht. Das Entgelt kann aber auch in Form einer Gegenleistung (Lieferung, sonstige Leistung) bestehen. Umsatzsteuerlich wird dann vom Tausch oder tauschähnlichen Umsatz gesprochen.

Beispiel: Die Kirchengemeinde A übernimmt die Sekretariatsarbeiten der Kirchengemeinde B. Die Kirchengemeinde B wiederum übernimmt die Pflege der Grünanlagen der Kirchengemeinde A. Im Ergebnis liegen zwei Leistungsaustausche vor. Es kommt zwar zu keinem Geldfluss, allerdings besteht das Entgelt für die jeweiligen Leistungen in der Gegenleistung. Sie sind steuerbar und steuerpflichtig.

III.7 Gestaltungsmissbrauch

Nach § 42 Absatz 1 AO kann durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts das Steuergesetz nicht umgangen werden. Ein Missbrauch liegt nach § 42 Absatz 2 AO vor, wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt. Dies gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige für die gewählte Gestaltung außersteuerliche Gründe nachweist, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind.

Im Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) zu § 42 AO heißt es unter Ziffer 2:

„2.1 Ein Missbrauch i. S. d. § 42 Abs. 2 AO liegt vor, wenn

- eine rechtliche Gestaltung gewählt wird, die den wirtschaftlichen Vorgängen nicht angemessen ist,
- die gewählte Gestaltung beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem Steuervorteil führt,
- dieser Steuervorteil gesetzlich nicht vorgesehen ist und
- der Steuerpflichtige für die von ihm gewählte Gestaltung keine außersteuerlichen Gründe nachweist, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind.

2.2 Ob eine rechtliche Gestaltung unangemessen ist, ist für jede Steuerart gesondert nach den Wertungen des Gesetzgebers, die den jeweiligen maßgeblichen steuerrechtlichen Vorschriften zugrunde liegen, zu beurteilen. Das Bestreben, Steuern zu sparen, macht für sich allein eine Gestaltung noch nicht unangemessen. Eine Gestaltung ist aber insbesondere dann auf ihre Angemessenheit zu prüfen, wenn sie ohne Berücksichtigung der beabsichtigten steuerlichen Effekte unwirtschaftlich, umständlich, kompliziert, schwerfällig, gekünstelt, überflüssig, ineffektiv oder widersinnig erscheint. Die Ungewöhnlichkeit einer Gestaltung begründet allein noch keine Unangemessenheit.

Indizien für die Unangemessenheit einer Gestaltung sind zum Beispiel:

- die Gestaltung wäre von einem verständigen Dritten in Anbetracht des wirtschaftlichen Sachverhalts und der wirtschaftlichen Zielsetzung ohne den Steuervorteil nicht gewählt worden;
- die Vor- oder Zwischenschaltung von Angehörigen oder anderen nahe stehenden Personen oder Gesellschaften war rein steuerlich motiviert;
- die Verlagerung oder Übertragung von Einkünften oder Wirtschaftsgütern auf andere Rechtsträger war rein steuerlich motiviert.“

Unter Ziffer 2.6 AEAO zu § 42 AO heißt es weiter:

„§ 42 Abs. 2 Satz 2 AO eröffnet dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit, die bei Vorliegen des Tatbestands des § 42 Abs. 2 Satz 1 AO begründete Annahme eines Missbrauchs durch Nachweis außersteuerlicher Gründe zu entkräften. Die vom Steuerpflichtigen nachgewiesenen außersteuerlichen Gründe müssen allerdings nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sein. Sind die nachgewiesenen außersteuerlichen Gründe nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Vergleich zum Ausmaß der Unangemessenheit der Gestaltung und den vom Gesetzgeber nicht vorgesehenen Steuervorteilen nicht wesentlich oder sogar nur von untergeordneter Bedeutung, sind sie nicht beachtlich. In diesem Fall bleibt es bei der Annahme eines Missbrauchs nach § 42 Abs. 2 Satz 1 AO.“

Regelungen, die der Steuerumgehung oder Steuervermeidung dienen, werden in der Praxis an § 42 AO zu messen sein. Zudem wird eine Gestaltung aus rein steuerlichen Gründen ggf. ungewollte Folgen in anderen Bereichen eröffnen. Gestaltungen sollten daher ganzheitlich betrachtet werden. Im Zweifel sind die Beratung des Kirchenkreises bzw. des Landeskirchenamtes einzuholen bzw. Vertreterinnen und Vertreter der steuer- und rechtsberatenden Berufe hinzuzuziehen.

III.8 Innenumsätze

Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit der Unternehmerin bzw. des Unternehmers. Eine steuerbare Leistung liegt in der Regel nur dann vor, wenn die Unternehmerin bzw. der Unternehmer gegenüber einer bzw. einem Dritten (Unternehmerin bzw. Unternehmer oder Nichtunternehmerin bzw. Nichtunternehmer) eine Leistung gegen Entgelt erbringt. Leistet die Unternehmerin bzw. der Unternehmer an sich selbst, liegt ein Innenumsatz vor, der nicht steuerbar ist.

Beispiel: Der (unselbstständige) Bereich Kita-Verwaltung des Kirchenkreises stellt dem (unselbstständigen) Bereich Finanzbuchhaltung des Kirchenkreises Kopierkosten in Rechnung. Es handelt sich um einen nicht steuerbaren Innenumsatz.

III.9 Fusion von Kirchengemeinden

Umsatzsteuerliche Folgen können auch ein zusätzliches Argument für eine Fusion kirchlicher jPöR sein. Tauschen kirchliche jPöR untereinander Leistungen aus, für die keine Steuerbefreiung in Betracht kommt, sind diese dem Grunde nach steuerbar und steuerpflichtig. Fusionieren diese kirchlichen jPöR zu einer einzigen kirchlichen jPöR, sind die Leistungen innerhalb der fusionierten jPöR als Innenumsätze zu qualifizieren. Diese sind nicht steuerbar.

III.10 Kleinunternehmerregelung

Für kirchliche jPöR besteht unabhängig von der Regelung des § 2b UStG die Möglichkeit, die Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG in Anspruch zu nehmen. Nach dieser Regelung muss eine Unternehmerin bzw. ein Unternehmer dann keine Umsatzsteuer an die Finanzverwaltung abführen, wenn der steuerpflichtige Gesamtumsatz aus seiner gesamten unternehmerischen Betätigung im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen wird. Eine Kleinunternehmerin bzw. ein Kleinunternehmer ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Hinweis: Für den Umstieg auf die Neuregelungen zur Umsatzbesteuerung gilt Folgendes: Sofern nicht bereits nach alter Rechtslage Umsatzsteuer zu erheben war, ist für das Jahr 2023 allein auf den voraussichtlichen Umsatz dieses Kalenderjahres abzustellen. Der voraussichtliche steuerrelevante Jahresumsatz ist also zu schätzen. Hierbei ist die Grenze von 22.000 € und nicht die Grenze von 50.000 € maßgebend. Nur wenn der Jahresumsatz im Kalenderjahr 2023 voraussichtlich nicht höher als 22.000 € ist, darf für 2023 die Kleinunternehmer-Regelung in Anspruch genommen werden.

Auf die Kleinunternehmerregelung kann gegenüber dem zuständigen Finanzamt verzichtet werden. Eine solche Erklärung bindet die Unternehmerin bzw. den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Ein solcher Verzicht kann unter dem Gesichtspunkt des Vorsteuerabzugs ggf. sinnvoll sein.

Auch die der Kleinunternehmerregelung unterliegenden Umsätze müssen gegenüber dem zuständigen Finanzamt erklärt werden. Das Gleiche gilt grundsätzlich auch für steuerfreie Umsätze. Es besteht generell die Verpflichtung, eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung an das zuständige Finanzamt zu übermitteln.

Kleinunternehmerinnen bzw. Kleinunternehmer dürfen in ihren Rechnungen keine Umsatzsteuer ausweisen. Sie sind verpflichtet, in Rechnungen den Grund für die fehlenden Umsatzsteuer-Angaben zu nennen.

Formulierungsbeispiel: „Kein Umsatzsteuerausweis aufgrund Anwendung der Kleinunternehmerregelung gemäß § 19 UStG.“

Weisen Kleinunternehmerinnen bzw. Kleinunternehmer dennoch eine Umsatzsteuer (zu Unrecht) in ihren Rechnungen aus, schulden sie, wie alle anderen Unternehmerinnen bzw. Unternehmer auch, den zu Unrecht ausgewiesenen Steuerbetrag (§ 14c UStG).

Es handelt sich hierbei um eine verkürzte Darstellung. Für weitere Informationen wird auf Ziffer 4.3. der Handreichung zur Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gemäß § 2b UStG ab 1. Januar 2023 hingewiesen.

III.11 Verantwortung für die Erfüllung der (umsatz-)steuerlichen Verpflichtungen

Die Erfüllung der (umsatz-)steuerlichen Verpflichtungen obliegt der jeweiligen kirchlichen jPöR. Sämtliche steuerbaren Umsätze der jPöR z. B. aus dem Friedhofsbereich, etwaigen Personalgestellungen und weiteren Umsätzen sind in **einer** Umsatzsteuervoranmeldung bzw. Umsatzsteuererklärung zu erklären.

III.12 Vorsteuer

Nach § 15 UStG können Unternehmerinnen und Unternehmer die von einer anderen Unternehmerin bzw. einem anderen Unternehmer in Rechnung gestellte, gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen. Das Recht zum Vorsteuerabzug gilt nur für Leistungen, die für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet werden. Erbringt die jPöR beispielsweise Leistungen, die steuerfrei (z. B. nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG steuerfreie Leistungen des Chores der Kirchengemeinde) oder nicht steuerbar (z. B. nach § 2b UStG nicht steuerbare Friedhofsgebühren) sind, so ist die darauf entfallende, an andere Unternehmerinnen bzw. Unternehmer gezahlte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehbar. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist ferner, dass die kirchliche jPöR über eine ordnungsgemäße Rechnung verfügt, die auf die kirchliche jPöR ausgestellt ist.

Beispiel: Eine Kirchengemeinde erwirbt bei einem Verlag Noten, die zum Weiterverkauf bestimmt sind. Die Rechnung ist auf die Kirchengemeinde adressiert und entspricht im Übrigen den Vorschriften des UStG. Die

Kirchengemeinde kann die Umsatzsteuer aus der Rechnung des Verlags als Vorsteuer geltend machen.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen unter Tz. 7.8 der „Handreichung zu Umsatzsteuerpflichten kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts gemäß § 2b UStG ab 1. Januar 2023“ verwiesen.

IV. Sachverhaltsgestaltungen im Bereich Kirchenmusik

IV.1 Konzerte

Kirchengemeinden führen verschiedenste Kirchenkonzerte und kirchenmusikalische Veranstaltungen (im Folgenden Konzerte) durch. Diese Konzerte werden teilweise durch die Chöre der Kirchengemeinde gestaltet, teilweise aber auch unter Inanspruchnahme weiterer Künstlerinnen und Künstler. Einige Konzerte sind eintrittsfrei, für andere werden Eintrittsgelder erhoben. Die Ausgestaltung in der Praxis im Falle der Erhebung von Eintrittsgeldern ist sehr breit gefächert - vom Verkauf von Eintrittskarten über Ticketveranstalter, über den Verkauf selbst hergestellter Karten bis hin zum Verkauf der Eintrittsberechtigungen an der Abendkasse kommen in der Praxis verschiedenste Ausgestaltungen zur Anwendung. Ist der Zugang zu einem Konzert von einem Eintrittsgeld abhängig, handelt es sich immer um entgeltliche Konzerte, die umsatzsteuerlich zu würdigen sind. Auch ein Eintrittsgeld in Form einer „Spende“ stellt ein Entgelt dar, auch wenn dessen Höhe ggf. frei gewählt wird. In den folgenden Unterpunkten sollen die unterschiedlichen Sachverhaltsgestaltungen und deren steuerlichen Auswirkungen kurz dargestellt werden.

IV.1.1 Konzerte der Kirchengemeinde - eigene Chöre bzw. Orchester

Werden für Konzerte der Kirchengemeinde des eigenen Chores oder Orchester Eintrittskarten verkauft oder Eintrittsentgelte erhoben, wird die Kirchengemeinde auf privatrechtlicher Grundlage tätig. Die Eintrittsentgelte sind damit grundsätzlich steuerbar.

Die Umsätze der Orchester, Kammermusikensembles sowie Chöre des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände sind nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG von der Umsatzsteuer befreit. Das Gleiche gilt für die Umsätze gleichartiger Einrichtungen anderer Unternehmer, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie die staatlichen Einrichtungen erfüllen.

Damit Kirchengemeinden die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen können, ist es notwendig, dass bei der zuständigen Landesbehörde eine Bescheinigung beantragt wird, dass die Kirchengemeinde mit ihren Einrichtungen wie beispielsweise Chor bzw. Orchester die gleichen kulturellen Aufgaben wie vergleichbare staatliche Ein-

richtungen erfüllen. Die Bescheinigung wird für jede Einrichtung der Kirchengemeinde, also insbesondere jeden Chor und jedes Orchester ausgestellt. Für das Beantragungsverfahren wird auf die Rundverfügung des Landeskirchenamts vom 18.08.2022 verwiesen, die als Anlage 8 beigefügt ist.

A) Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG liegt vor

Liegt die Bescheinigung für die jeweilige Einrichtung der Kirchengemeinde vor, kann die Kirchengemeinde für die Konzerte der jeweiligen Einrichtung die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen.

Die Steuerbefreiung umfasst auch die (unselbstständigen) Nebenleistungen wie Entgelte für die Garderobe oder Entgelte aus dem Programmverkauf.

Übrige Leistungen wie der Verkauf von Speisen, Getränken oder Tonträgern stellen selbstständige Leistungen dar. Sie sind steuerpflichtig und unterliegen dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 Prozent.

B) Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG liegt **nicht** vor

Liegt eine Bescheinigung nicht vor, da beispielsweise die Einrichtung der Kirchengemeinde nach Auffassung der zuständigen Behörde nicht die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllt wie vergleichbare staatliche Einrichtungen, kann die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG nicht beansprucht werden. Die Einnahmen sind steuerbar und steuerpflichtig.

Allerdings kommt für die Eintrittsberechtigung für Konzerte der ermäßigte Steuersatz in Höhe von 7 Prozent gem. § 12 Absatz 2 Nummer 7 Buchstabe a UStG zur Anwendung.

Dieses gilt auch für die (unselbstständigen) Nebenleistungen wie die Aufbewahrung der Garderobe oder den Verkauf von Programmen. Die Entgelte hierfür unterliegen ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz.

Übrige Leistungen wie der Verkauf von Speisen, Getränken oder Tonträgern stellen selbstständige Leistungen dar. Sie sind steuerpflichtig und unterliegen dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 Prozent.

IV.1.2 Konzerte der Kirchengemeinde – Verpflichtung anderer Künstlerinnen bzw. Künstler oder Einrichtungen (Kirchengemeinde als Konzertveranstalterin)

Verpflichtet die Kirchengemeinde Künstlerinnen bzw. Künstler oder Orchester etc. für Konzerte ohne Beteiligung der eigenen Einrichtungen, wird die Kirchengemeinde als Konzertveranstalterin tätig, wenn sie im eigenen Namen und auf eigene Rechnung tätig wird. Die Kirchengemeinde wird damit auf Plakaten und Veranstaltungshinwei-

sen als Veranstalterin des Konzertes genannt und sie vereinnahmt die Eintrittsentgelte.

Nach § 4 Nummer 20 Buchstabe b UStG ist die Veranstaltung von Konzerten steuerfrei, wenn die Darbietungen von den unter § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG bezeichneten Theatern, Orchestern, Kammermusikensembles oder Chören erbracht werden.

A) Ensembles von Einrichtungen des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände:

Theater, Orchester, Kammermusikerensembles und Chöre des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände sind nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG kraft Gesetzes von der Umsatzsteuer befreit.

Die Einnahmen der Kirchengemeinde aus dem Verkauf von Eintrittskarten als Veranstalterin der Konzerte sind nach § 4 Nummer 20 Buchstabe b UStG steuerfrei, es fällt keine Umsatzsteuer an.

Die Steuerbefreiung umfasst auch die (unselbstständigen) Nebenleistungen wie Entgelte für die Garderobe oder Entgelte aus dem Programmverkauf.

Übrige Leistungen wie der Verkauf von Speisen, Getränken oder Tonträgern stellen selbstständige Leistungen dar. Sie sind steuerpflichtig und unterliegen dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 Prozent.

B) Verpflichtung ausschließlich von Künstlerinnen bzw. Künstlern und Einrichtungen, die eine Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG besitzen

Künstlerinnen bzw. Künstler und Einrichtungen können ebenso wie die Kirchengemeinde für ihre Einrichtungen bei der zuständigen Landesbehörde eine Bescheinigung beantragen, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie vergleichbare staatliche Einrichtungen erfüllen. Dieses gilt auch für ausländische Künstlerinnen und Künstler, die in Deutschland auftreten. Liegt eine entsprechende Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG vor, sind die Einnahmen der Kirchengemeinde aus dem Verkauf von Eintrittskarten als Veranstalterin der Konzerte nach § 4 Nummer 20 Buchstabe b UStG steuerfrei. Es fällt keine Umsatzsteuer an. Das gilt nur dann, wenn alle für das Konzert verpflichteten Künstlerinnen bzw. Künstler und Einrichtungen die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG für sich beanspruchen können.

Hinweis: Die Kirchengemeinde benötigt eine Kopie der Bescheinigung, um den Nachweis für die Steuerbefreiung führen zu können.

Die Steuerbefreiung umfasst auch die (unselbstständigen) Nebenleistungen wie Entgelte für die Garderobe oder Entgelte aus dem Programmverkauf.

Übrige Leistungen wie der Verkauf von Speisen, Getränken oder Tonträgern stellen selbstständige Leistungen dar. Sie sind steuerpflichtig und unterliegen dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 Prozent.

*C) Künstlerinnen bzw. Künstler und Einrichtungen, die **keine** Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG besitzen*

Liegt eine Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG nicht vor, kann die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe b UStG durch die Kirchengemeinde als Konzertveranstalterin nicht beansprucht werden. Die Einnahmen sind steuerbar und steuerpflichtig.

Allerdings kommt für die Eintrittsberechtigung für Konzerte der ermäßigte Steuersatz in Höhe von 7 Prozent gem. § 12 Absatz 2 Nummer 7 Buchstabe a UStG zur Anwendung.

Dieses gilt auch für die (unselbstständigen) Nebenleistungen wie die Aufbewahrung der Garderobe oder den Verkauf von Programmen. Die Entgelte hierfür unterliegen ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz.

Übrige Leistungen wie der Verkauf von Speisen, Getränken oder Tonträgern stellen selbstständige Leistungen dar. Sie sind steuerpflichtig und unterliegen dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 Prozent.

D) Mischformen

Werden im Rahmen eines Konzertes sowohl Künstlerinnen bzw. Künstler und Einrichtungen, die eine Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG besitzen, als auch Künstlerinnen bzw. Künstler und Einrichtungen tätig, die keine Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG besitzen, sind die Eintrittsentgelte insgesamt steuerpflichtig. Die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe b UStG kommt in diesen Fällen nicht in Betracht.⁷

IV.1.3 Konzerte der Kirchengemeinde – gemischte Konzerte

Werden im Rahmen eines Konzertes sowohl eigene Chöre oder Orchester als auch andere Künstlerinnen bzw. Künstler und Einrichtungen tätig, richtet sich die steuerliche Behandlung insgesamt nach den unter IV.1.2 dargestellten Grundsätzen. Die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe b UStG kommt nur dann zum Tra-

⁷ vgl. OFD Karlsruhe, Grundzüge der Besteuerung von Musikern und Sängern, Ziffer 3.4 „Veranstalter“

gen, wenn sowohl die eigenen Chöre und Orchester als auch alle anderen verpflichteten Künstlerinnen bzw. Künstler und Orchester eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde besitzen und nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG von der Umsatzsteuer befreit sind. Erfüllt nur eine Künstlerin bzw. ein Künstler etc. die Voraussetzungen nicht, sind die Einnahmen aus dem Verkauf der Eintrittskarten insgesamt steuerpflichtig.

IV.1.4 Konzerte anderer Künstlerinnen bzw. Künstler oder Einrichtungen - Kirchengemeinde ist nicht Konzertveranstalterin

Ist die Kirchengemeinde nicht Konzertveranstalterin, obliegt die Veranstaltung des Konzertes inklusive des Verkaufs von Eintrittsberechtigungen dem Konzertveranstalter. Die Kirchengemeinde stellt lediglich die Räumlichkeiten zur Verfügung.

Sofern sie nur die Räumlichkeiten gegen Entgelt zur Nutzung (inkl. Reinigung) überlässt, handelt es sich um eine Vermietungsleistung, die nach § 4 Nummer 12 Buchstabe a UStG steuerfrei ist.

Werden zusätzliche Leistungen erbracht (z. B. Gestellung des Hausmeisters oder Technikers, Catering, Garderobendienst), handelt es sich insgesamt um eine einheitliche sonstige Leistung, die insgesamt steuerpflichtig ist. Die Vermietungsleistung wird insoweit durch das Leistungsbündel überlagert und steht nicht mehr im Vordergrund. Die Steuerbefreiung kommt daher nicht zum Tragen, auch nicht für Teile des Entgelts.

IV.1.5 Konzerte und Kollekten/Spenden

Konzerte werden im kirchlichen Bereich häufig auch „kostenlos“ durchgeführt. In den Konzertankündigungen heißt es regelmäßig: „Um Spenden/Kollekten wird gebeten“. Es handelt sich hierbei nicht um eine echte Kollekte oder eine Spende, sondern um einen flexiblen Eintrittspreis für das Konzert. Es handelt sich damit um ein (freiwilliges) Entgelt. Auch das freiwillige Entgelt unterliegt der Umsatzsteuer (siehe auch III.6). Es gelten auch hier die allgemeinen Regelungen. Sollte für das Konzert die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG (siehe Ausführungen unter IV.1.1 bis IV.1.3) zur Anwendung kommen, sind auch „Spenden“ für das Konzert als freiwilliges Entgelt steuerfrei. Wenn keine Steuerbefreiung beansprucht werden kann, da beispielsweise keine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde vorliegt, unterliegt die „Spende“ für ein Kirchenkonzert als freiwilliges Entgelt der Umsatzsteuer.

Ausnahme: Wird anlässlich eines Benefizkonzertes zu Spenden für einen bestimmten gemeinnützigen Zweck (z. B. Flüchtlingshilfe, Sanierung

der Kirche) aufgerufen, stellen diese Spenden kein Entgelt für das Benefizkonzert dar. Voraussetzung ist aber, dass die Spenden zu 100 Prozent für den gemeinnützigen Zweck eingesetzt werden. Werden darüber hinaus für das Benefizkonzert auch Eintrittsentgelte verlangt, gelten insoweit die allgemeinen Regelungen. Das Benefizkonzert dient dann als Rahmen für die Sammlung der Spenden. Die Spenden werden aber nicht für das Konzert gegeben, sondern ausschließlich für den bestimmten gemeinnützigen Zweck. Werden Teile der Spenden für die Veranstaltung des Konzerts (z. B. Honorare für Künstlerinnen bzw. Künstler) eingesetzt, ist insgesamt von einem freiwilligen Entgelt auszugehen, das umsatzsteuerlich zu würdigen ist, und **nicht** von einer Spende!!!

Hinweis: Die oben beschriebene Ausnahme ist als Ausnahme zu behandeln und sollte auch im Hinblick auf die Gefahr, dass darin ein Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten (vgl. III.7) gesehen werden könnte, nicht zum Regelfall werden. Sofern das Konzert steuerbefreit ist, wären Eintrittsentgelte und freiwillige Entgelte für das Konzert ohnehin von der Umsatzsteuer befreit.

IV.2 Vermietung Orgel/ Instrumentenverleih

Die Vermietung der Orgel oder der Instrumentenverleih erfolgen auf privatrechtlicher Grundlage, sodass die Einnahmen grundsätzlich steuerbar sind. In Ermangelung einer Steuerbefreiungsvorschrift sind die Einnahmen auch steuerpflichtig. Sie unterliegen dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 Prozent. Die Preise sind unter Berücksichtigung der Umsatzsteuer zu kalkulieren.

IV.3 Verkauf von Tonträgern/CD-Verkauf

Der Verkauf von Tonträgern erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage, sodass die Einnahmen grundsätzlich steuerbar sind. In Ermangelung einer Steuerbefreiungsvorschrift sind die Einnahmen auch steuerpflichtig. Sie unterliegen dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 Prozent. Die Preise sind unter Berücksichtigung der Umsatzsteuer zu kalkulieren.

Da der Verkauf der Umsatzsteuer unterliegt, hat die kirchliche jPöR die Möglichkeit, einen Vorsteuerabzug aus den dieser Leistung zuzurechnenden Eingangsrechnungen (z. B. Lieferant, Produktionsfirma) geltend zu machen.

IV.4 Verkauf von Speisen und Getränken

Der Verkauf von Speisen und Getränken u. ä. erfolgt auf privatrechtlicher Grundlage, sodass die Einnahmen grundsätzlich steuerbar sind. In Ermangelung einer Steuerbefreiungsvorschrift sind die Einnahmen auch steuerpflichtig. Sie unterliegen dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 Prozent. Die Preise sind unter Berücksichtigung der Umsatzsteuer zu kalkulieren.

Da der Verkauf der Umsatzsteuer unterliegt, hat die kirchliche jPöR die Möglichkeit, einen Vorsteuerabzug aus den dieser Leistung zuzurechnenden Eingangsrechnungen (z. B. Lieferant) geltend zu machen.

IV.5 Kopierkosten, Notengeld, Notenverkäufe

Kopierkosten, Notengeld sowie Einnahmen aus Notenverkäufen werden auf privatrechtlicher Grundlage vereinnahmt. Die Einnahmen sind steuerbar und in Ermangelung einer Steuerbefreiungsvorschrift steuerpflichtig. Sie unterliegen dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 Prozent. Die Preise sind unter Berücksichtigung der Umsatzsteuer zu kalkulieren.

Da der Verkauf der Umsatzsteuer unterliegt, hat die kirchliche jPöR die Möglichkeit, einen Vorsteuerabzug aus den dieser Leistung zuzurechnenden Eingangsrechnungen (z. B. Lieferant) geltend zu machen.

IV.6 Chorreisen, Probenwochenenden, Konzertreisen

Sofern Kirchengemeinden beispielsweise Chorreisen, Probenwochenende oder Konzertreisen entgeltlich durchführen, erfolgt dieses auf privatrechtlicher Grundlage und die Kirchengemeinde wird unternehmerisch tätig.

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.

Probenwochenenden und Konzertreisen sind so zu organisieren, dass möglichst keine Umsatzsteuer anfällt. Dieses kann dadurch erreicht werden, dass Teilnehmerbeiträge für Übernachtung und Verpflegung durch die Teilnehmenden direkt an das Tagungshaus bzw. Hotel entrichtet werden. Werden diese Kosten im Ergebnis durch die Kirchengemeinde bezuschusst, kann mit dem Tagungshaus bzw. Hotel vereinbart werden, dass die Kirchengemeinde den Zuschuss an das Tagungshaus bzw. Hotel nach Erhalt der Rechnung zahlt und die Teilnehmenden den Eigenanteil für Unter-

kunft und Verpflegung (nach Abzug des Zuschusses) direkt an das Tagungshaus bzw. Hotel zahlen.

Sollten dennoch durch die Kirchengemeinde Reisen durchgeführt werden, werden diese auf privatrechtlicher Grundlage erbracht. Sie unterliegen daher grundsätzlich der Umsatzsteuer.

Reiseleistungen unterliegen einer besonderen Besteuerungsform, sofern durch die veranstaltende Kirchengemeinde so genannte Reisevorleistungen anderer Unternehmer in Anspruch genommen werden. Reisevorleistungen in diesem Sinne sind beispielsweise die Leistungen eines Busunternehmers, einer Luftfahrtunternehmens oder Bahnunternehmen, die den Transport erbringen, die Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen eines Hotels oder die Leistungen eines Reiseveranstalters am Zielort, der die Gruppe betreut.

Sofern Reisevorleistungen in Anspruch genommen werden, ist grundsätzlich die Margenbesteuerung nach § 25 UStG anzuwenden. Für die Ermittlung der Marge sind die Teilnehmendengebühren ggf. zuzüglich der öffentlichen Mittel den Kosten gegenüberzustellen. Aus dieser Marge wird die Umsatzsteuer berechnet. Die Marge kann 0,00 € betragen. In diesen Fällen würde keine Umsatzsteuer anfallen. Auch wenn die Marge negativ ist (z. B. die Kirchengemeinde hat die Reisekosten nicht vollständig auf die Teilnehmenden umgelegt bzw. umlegen können), fällt keine Umsatzsteuer an. Im Falle der Margenbesteuerung kann kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Die Margenbesteuerung greift nicht für Eigenleistungen der kirchlichen Körperschaft, sondern nur für von anderen Unternehmern (z. B. Busunternehmen, Hotel, Tickets) in Rechnung gestellte Beträge. Will die Kirchengemeinde eigene Kosten (z. B. Personalkosten, Druckkosten der Kirchengemeinde, eigene Transportkosten) auf die Teilnehmenden umlegen, gelten die allgemeinen umsatzsteuerlichen Regelungen. Das heißt, dass die Beträge der Umsatzsteuer unterliegen und somit Umsatzsteuer zu berechnen und abzuführen ist.

Jugendreisen sind als Leistungen der Jugendhilfe gem. § 4 Nummer 25 UStG steuerfrei. Auch die Kirchen sind Träger der Jugendhilfe und können daher für die Leistungen der Jugendhilfe die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 25 UStG in Anspruch nehmen (Abschn. 4.25.1. Abs. 2 Satz 3 Nr. 1 UStAE). Unter die Leistungen der Jugendhilfe würde auch die Reise des Kinder- und Jugendchores fallen.

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.

IV.7 Mitgliedsbeiträge

Umsatzsteuerliche wird zwischen echten und unechten Mitgliederbeiträgen unterschieden.

Echte Mitgliederbeiträge im kirchlichen Bereich liegen vor, soweit die kirchliche jPöR zur Erfüllung ihrer den Gesamtbelangen sämtlicher Mitglieder dienenden satzungsgemäßen Gemeinschaftszwecke tätig wird und dafür echte Mitgliederbeiträge erhebt. Sie dienen dazu, der kirchlichen jPöR die Erfüllung ihrer Aufgaben zu ermöglichen. Es fehlt in diesen Fällen an einem Leistungsaustausch mit dem einzelnen Mitglied. Echte Mitgliederbeiträge sind nicht steuerbar. Die Mitgliederbeiträge eines Fördervereins, die dazu dienen, dass die Verwaltung des Vereins finanziert ist, damit er seine steuerbegünstigten Zwecke verfolgen kann, wären echte Mitgliedsbeiträge.

Unechte Mitgliederbeiträge liegen vor, wenn die die kirchliche jPöR dagegen Leistungen erbringt, die den Sonderbelangen der einzelnen Mitglieder dienen, und dafür Beiträge entsprechend der tatsächlichen oder vermuteten Inanspruchnahme ihrer Tätigkeit erhebt. Es liegt ein Leistungsaustausch vor. Unechte Mitgliederbeiträge stellen steuerbare Einnahmen dar und sind, sofern keine Steuerbefreiung zum Tragen kommt, steuerpflichtig. Können die Mitglieder auf Grund ihrer Beiträge beispielsweise Konzerte vergünstigt besuchen oder erhalten sie Noten zu einem verbilligten Preis oder kostenlos, deutet dieses auf unechte Mitgliedsbeiträge hin.

Es muss daher im Einzelfall geprüft werden, ob es sich um echte oder unechte Mitgliederbeiträge handelt (vgl. auch Abschnitt 1.4 UStAE).

IV.8 Teilnehmendenbeitrag

Nach § 4 Nummer 22 Buchstabe a UStG sind Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, von Volkshochschulen oder von Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, durchgeführt werden, steuerfrei, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden.

Hierunter würde beispielsweise eine Fortbildungsveranstaltung einer kirchlichen jPöR für Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker fallen. Von der Steuerbefreiung sind die Gewährung von Unterkunft und Verpflegung ausgenommen. Diese sind steuerpflichtig.

Teilnehmendenbeiträge für Gesangs- oder Instrumentalunterricht fallen hingegen nicht unter diese Steuerbefreiung. Denkbar wäre jedoch eine Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG. Danach sind die unmittel-

bar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen, steuerfrei, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten.

Diese Steuerbefreiung wird jedoch nur für den Unterricht für Kinder, Jugendliche und junge Erwachsene bis zu 27 Jahren zur Anwendung kommen. Weiter ist erforderlich, dass auf einen Beruf oder eine abzulegende Prüfung vorbereitet wird. Diese Voraussetzungen dürften i. d. R. nur mit einer professionellen Anleitung erfüllt sein. Für den Unterricht für Erwachsene kommt eine Befreiung von der Umsatzsteuer hingegen nicht in Betracht. Diese Kurse sind umsatzsteuerpflichtig.

Um die Steuerbefreiung für Kinder und Jugendliche in Anspruch nehmen zu können, ist es notwendig, bei der zuständigen Landesbehörde einen entsprechenden Antrag zu stellen. Zuständige Landesbehörde ist:

- Brandenburg:
Ministerium für Wissenschaft, Forschung und Kultur
Referat 34 - Darstellende Kunst und Musik
Dortustraße 36
14467 Potsdam
- Hamburg:
Behörde für Kultur und Medien
Frau Birgit Laukner
Große Bleichen 30
20354 Hamburg
Tel. +49 40 42824-236
- Mecklenburg-Vorpommern:
Ministerium für Wissenschaft, Kultur, Bundes- und Europaangelegenheiten
Referat VIII 420 - Rechtsangelegenheiten und Kulturerbe, Fach- und Rechtsaufsicht LAKD
Schloßstraße 6-8
19053 Schwerin
- Schleswig-Holstein:
Ministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur des Landes Schleswig-Holstein
Kulturabteilung
III 433 Frau Sylvia Weidenhöfer
Jensendamm 5
24103 Kiel

IV.9 ausländische Künstlerinnen und Künstler

Werden ausländische Künstlerinnen und Künstler im Inland für eine kirchliche jPöR tätig, sind einkommensteuerliche und umsatzsteuerliche Fragestellungen zu beachten. Zum einen sind die Vorschriften zum Steuerabzug nach § 50a EStG und zum anderen die Vorschriften zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG zu beachten.

IV.9.1 umsatzsteuerliche Behandlung

Grundsätzlich unterliegen ausländische Künstlerinnen und Künstler, wenn sie nachhaltig und selbstständig tätig sind, als Unternehmende der Umsatzsteuer. Erbringen sie ihre Leistung gegen Entgelt im Inland, sind diese Leistungen in Deutschland steuerbar.

Wenn sie durch eine kirchliche jPöR beauftragt wurden, kommt es regelmäßig zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft kommen. Dieses in § 13b UStG festgelegte Verfahren (auch als „Reverse-Charge-Verfahren“ bezeichnet) kommt beispielsweise zur Anwendung, wenn im Ausland ansässige Unternehmende für eine kirchliche jPöR tätig werden. Wenn die Voraussetzungen des § 13b UStG erfüllt sind, wird die kirchliche jPöR als Leistungsempfängerin Steuerschuldnerin und muss den Umsatz gegenüber dem Finanzamt erklären und abführen. Das gilt auch dann, wenn die kirchliche jPöR Kleinunternehmerin ist.

Der Steuerabzug kann nur dann unterbleiben, wenn eine Steuerbefreiung zum Tragen kommt. Denkbar wäre eine Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG. Danach sind die Umsätze der staatlichen Theater, Orchester, Kammermusikensembles und Chöre grundsätzlich umsatzsteuerfrei. Das gilt auch für Umsätze gleichartiger Einrichtungen anderer Unternehmer, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllen, wie die Einrichtungen der öffentlichen Hand. Sollte die ausländische Künstlerin bzw. der ausländische Künstler im Besitz einer entsprechenden Bescheinigung sein, könnte insoweit die Abführung der Umsatzsteuer unterbleiben. Zur Dokumentation ist eine Kopie der Bescheinigung aufzubewahren.

Sind die Voraussetzungen des § 13b UStG erfüllt und kann keine Umsatzsteuerbefreiung in Anspruch genommen werden, dürfen die leistenden Unternehmenden in der Rechnung keine Umsatzsteuer ausweisen, müssen jedoch auf die Steuerschuldnerschaft der Leistungsempfängerin hinweisen.

Folgen für die jPöR als Leistungsempfängerin

Fehlt der Hinweis auf der Rechnung, dass die Umsatzsteuer von der jPöR als Leistungsempfängerin geschuldet wird, entbindet dies die Leistungsempfängerin jedoch nicht von ihrer Pflicht, die Umsatzsteuer in richtiger Höhe an das Finanzamt abzuführen.

Als Leistungsempfängerin kann diese jedoch auch die Vorsteuer aus der Rechnung gemäß § 15 Absatz 1 Nummer 4 UStG geltend machen, sofern sie zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Bezieht die jPöR die Leistung für ihren nicht unternehmerischen Bereich, scheidet ein Vorsteuerabzug aus.

Die Steuerschuld geht auch dann auf die jPöR als Leistungsempfängerin über, wenn diese die Leistung für den nicht unternehmerischen Bereich bezieht.

Beispiele:

Kirchengemeinde A aus Stralsund hat ein Musikfest geplant und hierzu die verschiedensten Kunstschaaffenden angefragt. Herr B aus Tschechien hat seine Teilnahme zugesagt und mit ihm wurde ein Honorarvertrag über 1.500 Euro netto geschlossen. Im Anschluss an das Musikfest stellt Herr B seine Rechnung.

Es handelt sich hierbei um eine künstlerische Tätigkeit, bei der sich der Ort nach § 3a Absatz 3 Nummer 3a UStG bestimmt. Bei künstlerischen und kulturellen Tätigkeiten ist der Ort immer der Ort, an dem die Leistung tatsächlich erbracht wird, hier Stralsund.

- Herr B darf in seiner Rechnung keine Umsatzsteuer ausweisen. Er stellt also eine Rechnung über 1.500 Euro aus und weist auf die Pflicht der Kirchengemeinde hin, dass diese die Umsatzsteuer hierauf entsprechend abführen muss.
- Die Kirchengemeinde A erhält die Rechnung von Herrn B. Nach der Begleichung der 1.500 Euro an Herrn B sind zusätzliche 285 Euro als Umsatzsteuer an das Betriebsstätten-Finanzamt abzuführen. Diese können als Vorsteuern vom Finanzamt zurückerlangt werden, sofern ein Vorsteuerabzugsrecht besteht.

Wichtige Hinweise

- Bei einer Eingangsrechnung ist immer darauf zu achten, ob diese von einem ausländischen Unternehmenden/Kunstschaaffenden gestellt wurde.
- Mit ausländischen Kunstschaaffenden sollte immer ein Honorarvertrag geschlossen werden. Durch diesen ist eine Rechnung zu stellen.
- Werden Kunstschaaffende aus dem Ausland für kirchliche Körperschaften tätig, ist darüber hinaus zu prüfen, ob ein Steuerabzug gem. § 50a EStG durchzuführen ist.

IV.9.2 einkommensteuerliche Behandlung

Treten selbständig tätige, ausländische Künstlerinnen und Künstler (ohne Wohnsitz in Deutschland) in Deutschland auf, ist die beauftragende kirchliche jPÖR in der Regel verpflichtet, einen Steuerabzug nach § 50a EStG von der vereinbarten Vergütung einzubehalten und an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) abzuführen.

Dies betrifft Vergütungen für inländische künstlerische, artistische, unterhaltende und ähnliche Darbietungen.

Nicht betroffen sind sog. „werkschaffende Künstler“ (z. B. aus den Bereichen Schriftstellerei, Malerei, Bildhauerei, Bühnenbildnerei usw.). Für diese gelten die Regelungen zum Steuerabzug gem. § 50a EStG nicht.

Der Steuerabzug beträgt 15 Prozent der gesamten Einnahmen, zzgl. 5,5 Prozent Solidaritätszuschlag. Der Solidaritätszuschlag wurde für inländische Steuerpflichtige teilweise abgeschafft. Beim Steuerabzug nach § 50a EStG ist lt. Solidaritätszuschlagsgesetz weiterhin der Solidaritätszuschlag zu berücksichtigen. Eine Kirchensteuer fällt nicht an, da die Kunstschaffenden keinen Wohnsitz im Inland haben.

- Wird eine Reisekostenerstattung gezahlt (Erstattung der Fahrt- und Übernachtungskosten oder Verpflegungsmehraufwendungen), so sind diese Beträge nur dann den Einnahmen hinzuzurechnen, wenn sie die tatsächlichen Fahrt- und Übernachtungskosten und bei den Verpflegungsmehraufwendungen die gesetzlichen Pauschbeträge übersteigen.
- Betragen die Einnahmen nicht mehr als 250 Euro je Darbietung, wird kein Steuerabzug erhoben.
Aber: Auch in diesem Fall ist eine Steueranmeldung mit 0,00 Euro abzugeben.
- Handelt es sich um Amateurlunstschaffende (z. B. Amateurmusikerinnen bzw. Amateurmusiker, Laienschauspielerinnen bzw. Laienschauspieler) und werden ausschließlich Kosten erstattet (sog. Kostenerstattungsfälle), die im unmittelbaren Zusammenhang mit dem Auftritt entstanden sind, ist ein Steuerabzug nicht vorzunehmen; dies gilt jedoch nicht für Preisgelder und Siebprämién, da diese als Honorar zu qualifizieren sind.

Der Steuerabzug ist von der Vergütung einzubehalten. Wird die Vergütung in voller Höhe ausgezahlt, ist davon auszugehen, dass es sich um die Vergütung nach Steuerabzug handelt. Die Vergütung ist daher zunächst durch 0,84175 zu dividieren, und der Steuerabzug beträgt 15 Prozent dieses Betrags zzgl. Solidaritätszuschlag.

Wer die Vergütung schuldet, hat die einbehaltene Steuer beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) anzumelden und an dieses abzuführen. Darüber hinaus besteht eine Haftung für die Abführung der Steuern, wenn kein Steuerabzug vorgenommen wurde.

Die Anmeldung der Steuer muss bis zum 10. des auf das Kalendervierteljahr der Auszahlung folgenden Monats erfolgen. Für den Bereich der Landeskirche erfolgt die Meldung durch den Bereich Rechnungswesen des Dezernats F.

Beispiel:

Zahlung der Gage im Juli 2022 (Kalendervierteljahr vom 01.07.bis 30.09.2022)

→ *Steueranmeldung und Überweisung bis spätestens 10.10.2022*

Mit den Kunstschaaffenden ist im Vorfeld der Vereinbarungen Folgendes zu klären:

- Liegt der steuerliche Wohnsitz im Ausland?
- Gibt es eine Freistellungsbescheinigung des Bundeszentralamts für Steuern?
- Die vereinbarte Vergütung wird abzüglich der Einkommensteuer i.S.v. § 50a EStG ausgezahlt.

Hinweis: Wird die Steuer nicht von der vereinbarten Vergütung abgezogen, erhöht sich die Bemessungsgrundlage für den Steuerabzug um die nicht weitergegebenen Steuern!

Beispiel:

<i>Vergütung</i>	<i>400,00 Euro</i>
<i>Steuerabzug 15 Prozent:</i>	<i>60,00 Euro</i>
<i>zzgl. Solidaritätszuschlag 5,5 Prozent des Steuerabzuges</i>	<u><i>3,30 Euro</i></u>
<i>Steuerabzug insgesamt</i>	<i>63,30 Euro</i>
<i>→ Auszahlungsbetrag</i>	<i>336,70 Euro</i>

Zahlt die kirchliche jPÖR die volle Vergütung aus, ergibt sich folgender Steuerabzug:

Vom Auszahlungsbetrag von 400,00 Euro erfolgt eine Hochrechnung auf einen „Bruttobetrag“: $400,00 \text{ Euro} \div 0,84175 = 475,20 \text{ Euro}$

<i>Steuerabzug 15 Prozent:</i>	<i>71,28 Euro</i>
<i>zzgl. Solidaritätszuschlag 5,5 Prozent des Steuerabzuges</i>	<u><i>3,92 Euro</i></u>
<i>Steuerabzug insgesamt</i>	<i>75,20 Euro</i>
<i>→ Auszahlungsbetrag</i>	<i>400,00 Euro</i>

Die Abrechnungsunterlagen sind der Kirchenkreisverwaltung durch die abrechnende Stelle zu übersenden, damit die Meldung der Steuerabzugsbeträge an das Bundeszentralamt für Steuern erfolgen kann.

V. Personal

Die steuerlichen Auswirkungen verschiedener Gestaltungen im Personalwesen werden in der Handreichung zur Umsatzbesteuerung im Bereich Personalwesen dargestellt. Hier wird nur auf die umsatzsteuerliche Behandlung der Gestellung von Kirchenmusikerinnen bzw. Kirchenmusikern und Organistinnen bzw. Organisten eingegangen. Die Darstellung zum Mehrarbeitgebermodell sowie zu etwaigen Steuerbefreiungen entnehmen Sie bitte der Handreichung zur Umsatzbesteuerung im Bereich Personalwesen.

V.1 Gestellung von Kirchenmusikerinnen bzw. Kirchenmusikern und Organistinnen bzw. Organisten

Die entgeltliche Gestellung von Kirchenmusikerinnen, Kirchenmusikern, Organistinnen oder Organisten durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR oder eine sonstige Rechtsträgerin bzw. einen sonstigen Rechtsträger erfolgt in der Regel auf privatrechtlicher Grundlage. Sie ist eine steuerbare Leistung.

Es wird im Einzelfall zu prüfen sein, ob die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG zur Anwendung kommen kann. Nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG ist u. a. die Gestellung von Personal u. a. durch kirchliche jPöR für Zwecke geistlichen Beistands steuerfrei. Die Überlassung von Mitarbeitenden zum Zwecke des Abhaltens von Gottesdiensten ist als Personalgestellung für Zwecke geistlichen Beistands steuerfrei.

Der kirchenmusikalische Dienst wird insbesondere in den Kirchengemeinden durch Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker ehrenamtlich und beruflich ausgeübt (§ 1 Absatz 1 KMusG). Die Anstellung als Kirchenmusikerin bzw. Kirchenmusiker setzt in der Regel das Bestehen einer kirchenmusikalischen Prüfung voraus (§ 4 KMusG).

Die Aufgaben der Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker sind in § 13 KMusG geregelt. Danach umfasst der Dienst der Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker die Ausübung und Pflege der gesamten Kirchenmusik. Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker sorgen für die musikalische Gestaltung der Gottesdienste, fördern den Gemeindegesang, leiten Chor- und Instrumentalgruppen, pflegen das Orgelspiel und vermitteln in kirchenmusikalischen Veranstaltungen geistliche Inhalte. Sie wecken und fördern die musikalischen Gaben und Kräfte in der Gemeinde. Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker sind in ihrem Dienst mitverantwortlich für den Aufbau und das Leben der Gemeinde. Sie gestalten das kirchenmusikalische Leben in den Kirchengemeinden im Rahmen des geltenden Rechts selbstständig und eigenverantwortlich.

wortlich. Die Kirchenmusikerin bzw. der Kirchenmusiker hat im Rahmen des jeweiligen Stellenumfangs das Recht und die Pflicht zur Ausübung ihres bzw. seines Dienstes bei allen Gottesdiensten und Amtshandlungen der Kirchengemeinde. Sie bzw. er ist an der Gestaltung der Gottesdienste und Amtshandlungen im Zusammenwirken mit der Pastorin bzw. dem Pastor verantwortlich beteiligt.

Soweit Kirchenmusikerinnen, Kirchenmusiker, Organistinnen oder Organisten durch eine kirchliche jPöR an eine andere kirchliche jPöR für die Gestaltung von Gottesdiensten und Amtshandlungen gestellt werden, liegt eine Gestellung für Zwecke geistlichen Beistands im Sinne des § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG vor. Die Gestellung ist insoweit steuerfrei.

Soweit die Gestellung der Kirchenmusikerinnen, Kirchenmusiker, Organistinnen oder Organisten die Leitung von Chören, die Durchführungen oder Veranstaltung von Konzerten etc. umfasst, sind die Voraussetzungen des § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG nicht erfüllt. Die Personalgestellung ist insoweit steuerpflichtig.

Das Entgelt ist, wenn sowohl steuerfreie als auch steuerpflichtige Leistungen erbracht werden, aufzuteilen auf den steuerpflichtigen und den steuerfreien Teil der Leistung. Um den steuerfreien Anteil nachzuweisen, sind Stundenaufzeichnungen zu führen, aus denen sich ergeben muss, welche Zeitanteile auf die begünstigten und die nicht begünstigten Tätigkeiten entfallen.

Für die Steuerbefreiung ist erforderlich, dass das Personal unmittelbar im begünstigten Bereich eingesetzt wird. Übernimmt die bzw. der Mitarbeitende auch Verwaltungstätigkeiten, ist eine Aufteilung vorzunehmen. Soweit Verwaltungstätigkeiten wahrgenommen werden, kommt eine Steuerbefreiung nicht in Betracht.

Alternative Gestaltung:

Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch.

Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe Handreichung zur Umsatzbesteuerung im Bereich Personalwesen IV.1.2 und IV.1.3).

V.2 Gestellung von Kreiskantorinnen und Kreiskantoren

Die Kreiskantorinnen und Kreiskantoren haben nach § 18 KMusG die Aufgabe, das kirchenmusikalische Leben im Kirchenkreis zu fördern. Sie beraten den Kirchenkreisrat, die Pröpstinnen und Pröpste, die Kirchengemeinderäte sowie die Pastorinnen

und Pastoren im Kirchenkreis in allen kirchenmusikalischen Angelegenheiten und üben die kirchenmusikalische Fachberatung aus.

Der Kirchenkreisrat beruft nach § 17 Absatz 1 KMusG im Einvernehmen mit der Landeskirchenmusikdirektorin bzw. dem Landeskirchenmusikdirektor eine Kirchenmusikerin bzw. einen Kirchenmusiker als Kreiskantorin bzw. Kreiskantor. Die Kreiskantorin bzw. der Kreiskantor soll mindestens im Umfang einer halben Stelle Dienst in einer Kirchengemeinde verrichten.

1. Variante: Anstellung Kirchengemeinde, Abordnung an Kirchenkreis

Sofern die Kreiskantorin bzw. der Kreiskantor bei einer Kirchengemeinde beschäftigt und befristet oder unbefristet als Kreiskantorin bzw. Kreiskantor an den Kirchenkreis gestellt ist, erstattet der Kirchenkreis die insoweit anfallenden Personalkosten. Die Gestellung erfolgt regelmäßig auf privatrechtlicher Grundlage. Es liegt eine Personalgestellung vor. Diese ist steuerbar und steuerpflichtig. Die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG kommt nicht zum Tragen, da keine unmittelbare Gestellung für Zwecke geistlichen Beistands erfolgt. Die Personalkostenerstattung unterliegt damit der Umsatzsteuer. Es kommt der Regelsteuersatz in Höhe von 19 % zur Anwendung.

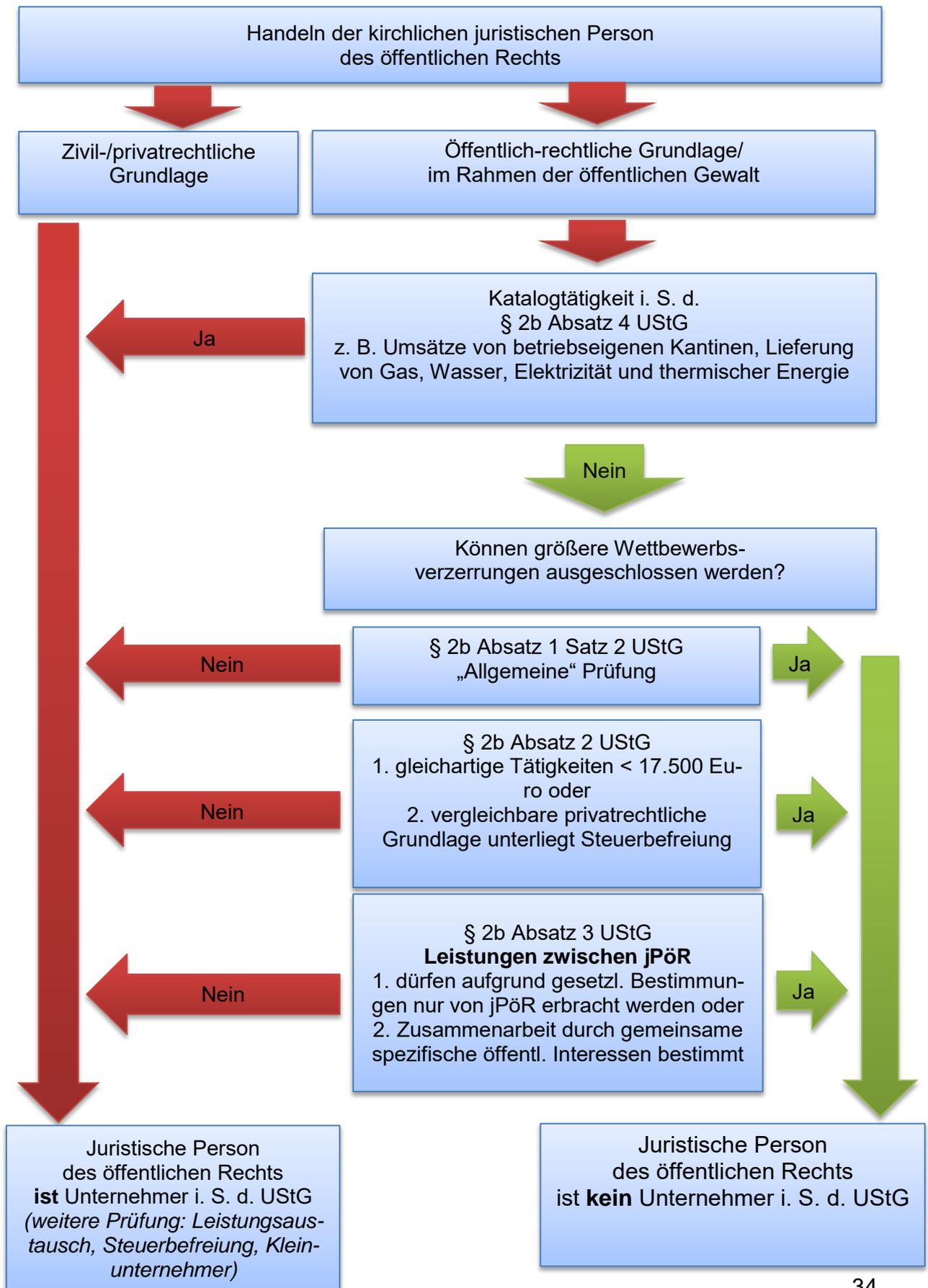
2. Variante: Anstellung Kirchenkreis, Abordnung Kirchengemeinde

Sofern die Kreiskantorin bzw. der Kreiskantor beim Kirchenkreis beschäftigt und an eine Kirchengemeinde gestellt ist, erstattet die Kirchengemeinde dem Kirchenkreis die insoweit anfallenden Personalkosten. Die Gestellung erfolgt regelmäßig auf privatrechtlicher Grundlage. Es liegt eine Personalgestellung vor. Diese ist steuerbar und, soweit die Gestellung für die Gestaltung von Gottesdiensten und Amtshandlungen erfolgt, nach § 4 Nummer 27 Buchstabe a UStG steuerfrei bzw. steuerpflichtig, soweit andere Aufgaben übernommen werden.

3. Variante: Begründung eines Arbeitsverhältnisses zum Kirchenkreis und Begründung eines weiteren Arbeitsverhältnisses zu einer Kirchengemeinde

Sofern mehrere Arbeitsverhältnisse geschlossen werden, kommt es nicht zu einem Leistungsaustausch. Um die Versteuerung des zweiten Arbeitsverhältnisses mit der Steuerklasse VI zu verhindern, könnten die Arbeitgeberinnen bzw. Arbeitgeber das Mehrarbeitgebermodell wählen (siehe Handreichung zur Umsatzbesteuerung im Bereich Personalwesen IV.1.2 und IV.1.3).

VI. Schaubild Prüfschema zur Unternehmereigenschaft kirchlicher juristischer Personen des öffentlichen Rechts



VII. Auszug UStG

§ 2 Unternehmer, Unternehmen

(1) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen so eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind,
2. wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (Organschaft). Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind als ein Unternehmen zu behandeln. Hat der Organträger seine Geschäftsleitung im Ausland, gilt der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als der Unternehmer.

§ 2b Juristische Personen des öffentlichen Rechts

(1) Vorbehaltlich des Absatzes 4 gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer im Sinne des § 2, 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. Satz 1 gilt nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

(2) Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor, wenn

1. der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17 500 Euro jeweils nicht übersteigen wird oder
2. vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9) einer Steuerbefreiung unterliegen.

(3) Sofern eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn

1. Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen oder
2. die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn
 - a) die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,

- b) die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
- c) die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
- d) der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.

(4) Auch wenn die Voraussetzungen des Absatzes 1 Satz 1 gegeben sind, gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des § 2 Absatz 1 mit der Ausübung folgender Tätigkeiten stets als Unternehmer:

1. (weggefallen)
2. (weggefallen)
3. die Leistungen der Vermessungs- und Katasterbehörden bei der Wahrnehmung von Aufgaben der Landesvermessung und des Liegenschaftskatasters mit Ausnahme der Amtshilfe;
4. die Tätigkeit der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung, soweit Aufgaben der Marktordnung, der Vorratshaltung und der Nahrungsmittelhilfe wahrgenommen werden;
5. Tätigkeiten, die in Anhang I der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1) in der jeweils gültigen Fassung genannt sind, sofern der Umfang dieser Tätigkeiten nicht unbedeutend ist.

VIII. Stichwortverzeichnis

- ausländische Künstlerinnen und Künstler 27
- Chorreisen 23
- Entgelt 12
- freiwilliges Entgelt 12
- Fusion von Kirchengemeinden 15
- Gegenstand der Leistung 11
- Gestaltungsmisbrauch 13
- Handlungsform 7
- Hauptleistung 11
- hoheitliche Aufgabe 7
- Innenumsätze 14
- Instrumentenverleih 22
- jPöR 5
- juristische Person des öffentlichen Rechts 5
- Kirchenmusiker/in 31
- Kleinunternehmerregelung 15
- Konzerte 17
 - eigene Chöre, Orchester 17
 - gemischte Konzerte 20
 - Kirchengemeinde als Konzerveranstalterin 18
 - Kollekten, Spenden 21
 - Nutzung der Räumlichkeiten 21
- Konzertreisen 23
- Konzertveranstalterin 18
- Kopierkosten 23
- Körperschaftsteuer 5
- Kreiskantor/in 32
- Margenbesteuerung 24
- Mehrwertsteuer 5
- Mitgliedsbeiträge 25
- Nebenleistungen 11
- nicht steuerbar 6
- Nichtsteuerbarkeit 6
- Notengeld 23
- Notenverkäufe 23
- Organist/in 31
- Orgel
 - Vermietung 22
- Personal 31
- Personalgestellung 12
 - Kirchenmusiker/in 31
 - Kreiskantor/in 32
 - Organist/in 31
- Probenwochenenden 23
- Reverse-Charge-Verfahren 27
- Spenden 12
- steuerbar 6
 - nicht 6
- Steuerbarkeit 6
- Steuerbefreiung 6
- steuerfrei 6
- Steuerpflicht 6
- steuerpflichtig 6
- Tätigwerden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage 8
- Tätigwerden auf privatrechtlicher Grundlage 8
- Tausch 12
- tauschähnlichen Umsatz 12
- Teilnehmendenbeitrag 25
- Umkehr der Steuerschuldnerschaft 27
- Umsatzsteuer 5
- Unternehmen 5
- Unternehmer/in 5
- Verantwortung für die Erfüllung der (umsatz-)steuerlichen Verpflichtungen 16
- Verkauf
 - Speisen, Getränke 23
 - Tonträger, CDs 22
- Wettbewerbsverzerrungen 7
 - Ausschluss 9

IX. Anlagen

- Anlage 1 Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG – Brandenburg
- Anlage 2 Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG – Hamburg – inkl. Antrag
- Anlage 3 Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG – Mecklenburg-Vorpommern
- Anlage 4 Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG – Schleswig-Holstein – inkl. Antrag
- Anlage 5 Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG – Brandenburg
- Anlage 6 Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG – Hamburg inkl. Antrag
- Anlage 7 Merkblatt Bescheinigung nach § 4 Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG – Schleswig-Holstein inkl. Antrag
- Anlage 8 Rundverfügung Landeskirchenamt vom 18.08.2022
- Anlage 9 Steuer-ABC Kirchenmusik

**Merkblatt Bescheinigung nach
§ 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG - Brandenburg**

Nach dem Umsatzsteuergesetz (UStG) sind u.a. die Umsätze folgender Einrichtungen des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände steuerfrei:

- Orchester
- Kammermusikensembles
- Chöre
- Theater
- Bühnenregisseure und Bühnenchoreografen

Auch die Umsätze gleichartiger Einrichtungen anderer Unternehmen sind steuerfrei, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie die o.g. Einrichtungen erfüllen (§4 Nr. 20a, UStG). Nach einem Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 3.April 2003 (C-144/00) kann auch Solisten eine entsprechende Bescheinigung ausgestellt werden.

Für den Bereich Theater, Orchester, Kammermusikensemble und Chöre ist das Ministerium für Wissenschaft, Forschung und Kultur des Landes Brandenburg zuständige Landesbehörde für die Erteilung von Bescheinigungen zur Umsatzsteuerbefreiung, wenn die Einrichtung ihren Sitz bzw. der Solokünstler seinen Wohnsitz im Land Brandenburg hat. Soweit ausländische Einrichtungen bzw. Solokünstler an verschiedenen Orten gastieren, ist die Zuständigkeit der Landesbehörde gegeben, in deren Zuständigkeitsbereich diese im Rahmen des bescheinigungsrelevanten künstlerischen Tätigkeitsfeldes erstmalig im Inland auftreten.

Für die Beantragung der Bescheinigung genügt ein formloser Antrag mit folgenden Unterlagen aus:

für Orchester, Kammermusikensembles, Chöre und Theater

- Nachweise zur Rechtsform und zum Sitz der Einrichtung wie z.B.: Vereinssatzungen, Vereinsregisterauszug, Gesellschaftervertrag
- Angaben zur institutionellen Ausstattung wie z.B.: Überblick über angestelltes technisches und künstlerisches Personal bzw. freiberuflich Mitwirkende
- Angaben zur Kontinuität des künstlerischen Wirkens wie z.B.: Liste von Auftritten in den vergangenen Jahren
- Beschreibung des künstlerischen Profils
- aktueller Spielplan / Übersicht der nächsten Auftritte
- Nachweise über die Befassung sachverständiger Dritter mit dem künstlerischen Wirken wie z.B. Rezensionen in Medien, Publikationen, Auszeichnungen, öffentliche Förderungen der Institution bzw. von Konzertangeboten etc.

für Solisten im Bereich Musik und darstellende Kunst und Bühnenregisseure und Bühnenchoreografen

- Kurzbiografie
- Angaben zur künstlerischen Ausbildung
- Angaben zur Kontinuität des künstlerischen Wirkens wie z.B.: Liste von Auftritten in den vergangenen Jahren
- Angaben zur aktuellen künstlerischen Tätigkeit wie z.B.: Dokumentationen zu aktuellen Auftritten, Inszenierungen
- nach Möglichkeit Nachweise über die Befassung sachverständiger Dritter mit dem künstlerischen Wirken wie z.B.: Rezensionen in Medien, Auszeichnungen, Stipendien, öffentliche Förderungen von Konzerten etc.
- ggf. Nachweis zur Mitwirkung in Wettbewerbsjürs oder bei der künstlerischen Ausbildung

Mit den Antragsunterlagen muss der Nachweis erbracht werden, dass die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllt werden wie durch die o. g. Einrichtungen des Bundes, des Landes, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände. In Hinblick auf Theater ist eine Gleichwertigkeit regelmäßig nur dann gegeben, wenn sich das künstlerische Wirken des Ensembles oder des Solokünstlers an eine unbestimmte Zahl von Zuschauern richtet und dabei Werke aus dem Bereich der darstellenden Künste wie insbesondere dem Schauspiel, der Musik (z. B. Oper, Operette, Ballett) und dem literarischen Kabarett der Öffentlichkeit in künstlerischer Form nahegebracht werden.

Die Bescheinigung gilt zur Vorlage beim zuständigen Finanzamt und wird in der Regel unbefristet erteilt. Sie ist nicht gleichbedeutend mit der Steuerbefreiung, sondern die Entscheidung darüber obliegt allein den Finanzbehörden.

Den Bescheinigungsantrag richten Sie bitte unterschrieben an das:

Ministerium für Wissenschaft, Forschung und Kultur
Referat 34 - Darstellende Kunst und Musik
Dortustraße 36
14467 Potsdam

auf dem Postweg oder per E-Mail.

Die Entscheidung über den Antrag auf Bescheinigung gemäß § 4 Nr. 20 a UStG ist gebührenpflichtig. Die Höhe richtet sich nach den Festlegungen in der Gebührenordnung des Ministeriums für Wissenschaft, Forschung und Kultur.



Freie und Hansestadt Hamburg Behörde für Kultur und Medien

So können Sie als Künstler die Befreiung von der Umsatzsteuer erhalten:

Umsatzsteuerbefreiungen nach § 4 Nr. 20a Umsatzsteuergesetz

Eine Bescheinigung nach § 4 Nr. 20a UStG benötigen Sie, wenn Sie als Solokünstler oder als festes in- oder ausländisches Ensemble, insbesondere als

- Theatergruppe,
- Kammermusikensemble,
- Orchester oder Chor
- Bühnenregisseur oder Bühnenchoreograph

eine Umsatzsteuerbefreiung beim Finanzamt beantragen wollen.

Voraussetzungen:

Die Solokünstler oder Ensembles müssen die gleichen kulturellen Aufgaben wie entsprechende staatliche oder kommunale Einrichtungen erfüllen.

Veranstalter, die Theater- oder Konzertveranstaltungen der genannten Künstler darbieten, können die Voraussetzungen ebenfalls erfüllen.

In Einzelfällen können die Bescheinigungen nur für eine konkrete Veranstaltung erteilt werden.

Zuständigkeiten:

Die Behörde für Kultur und Medien ist für Sie zuständig, wenn Sie

- als Solokünstler oder als inländisches Ensemble oder Veranstalter Ihren Wohnsitz bzw. Sitz in Hamburg oder
- als nicht hamburgischer (auch ausländischer) Solokünstler oder als nicht hamburgisches (auch ausländisches) Ensemble Ihren ersten Auftritt in Hamburg haben.

Antragstellung:

Der Antrag kann formlos oder per [Antragsformular](#) gestellt werden.
Dem Antrag sind genaue Angaben über

- mehrjährige Tätigkeit
- Programme
- Besetzung
- künstlerische Erfolge (zum Beispiel Pressekritiken)

beizufügen.

Bitte beachten Sie!

Die Bescheinigungen sind gebührenpflichtig, dies gilt auch für Ablehnungen.

Sie stellen für die Finanzverwaltungen so genannte Grundlagen-Verwaltungsakte dar. Das heißt, die Bescheinigungen dienen zur Vorlage beim zuständigen Finanzamt. Dort erhalten Sie die endgültige Steuerbefreiung.

Ansprechpartner bei der Behörde für Kultur und Medien Hamburg sind:

- Frau Birgit Laukner (Musik): Telefon +49 40 428 24-236
Behörde für Kultur und Medien Hamburg
Große Bleichen 30
20354 Hamburg
- Herr René Born (Theater): Telefon +49 40 428 24-302
Behörde für Kultur und Medien Hamburg
Hohe Bleichen 22
20354 Hamburg

Anschrift	Telefonnummer
	E-Mail
	Internet

**Behörde für Kultur und Medien
Frau Birgit Laukner
Große Bleichen 30
20354 Hamburg
Tel. +49 40 42824-236**

**Antrag auf Erteilung einer Bescheinigung
nach § 4 Nr. 20 a des Umsatzsteuergesetzes (UStG)
für den Bereich Theater und Musik
(Theater, Orchester, Musikensembles, Chöre, Solisten,
Bühnenregisseure und Bühnenchoreographen)**

**zur Vorlage beim Finanzamt
zur Erlangung der Umsatzsteuerbefreiung**

Ich / Wir beantragen eine Bescheinigung nach § 4 Nr. 20 Buchstabe a UStG:

- Unbefristet ab _____
- Befristet von _____ bis _____
- Für eine Einzelveranstaltung von _____ bis _____
- Für eine Tournee von _____ bis _____
- Ich habe / Wir haben bereits früher eine Bescheinigung erhalten, gültig bis _____
Die Voraussetzungen sind unverändert.

1. Bezeichnung der Einrichtung / des Künstlers

Name und Art der Einrichtung bzw. Tätigkeit (z. B. Theater, Orchester, Musikensemble, Chor, Solist, Bühnenregisseur, Bühnenchoreograph):

2. Steuernummer

	<input type="checkbox"/> Angaben über die Umsätze der letzten beiden Jahre füge ich bei
--	---

3. Sitz der Einrichtung / des Künstlers

--

4. Angaben zur Tätigkeit

- Künstlerische Tätigkeit seit _____
- Programme, Termine, Pressekritiken, etc. füge ich bei.
- Informationen zum Antrag sind unter der oben genannten Internetseite einsehbar.

5. Nur auszufüllen von Bühnenregisseuren und Bühnenchoreographen:

- Meine künstlerische Leistung dient folgender Einrichtung

(Theater....)

6. Nur auszufüllen, wenn der Antrag nicht von der Einrichtung / dem Künstler selbst gestellt wird:

- Ich bin / Wir sind zur Antragstellung von der Einrichtung / dem Künstler (s. 1.) bevollmächtigt.

7. Nur auszufüllen von ausländischen Einrichtungen / Künstlern

Bei Tourneen: Beginn der Tournee im Inland (Ort)

Hinweise: Die Bescheinigung ist kostenpflichtig. Bei Vereinen bitte Satzung beilegen

Ich versichere / Wir versichern die Richtigkeit der Angaben.

Ort, Datum	Unterschrift
Anlagen: <input type="checkbox"/> Programme / Auftrittstermine <input type="checkbox"/> Pressekritiken	

Soweit der jeweils zur Verfügung stehende Platz nicht ausreicht, bitte gesondertes Blatt benutzen!

**Umsatzsteuerbefreiung für kulturelle Einrichtungen nach
§ 4 Nr. 20 a UStG Bescheinigung Erteilung – Mecklenburg-Vorpommern**

Allgemeine Informationen

Möchten Sie durch Ihr Finanzamt in Mecklenburg-Vorpommern als kulturelle Einrichtung oder als Einzelkünstlerin / Einzelkünstler nach § 4 Nr. 20 a Umsatzsteuergesetz von der Umsatzsteuer befreit werden, benötigen Sie eine Bescheinigung des Ministeriums für Bildung, Wissenschaft und Kultur Mecklenburg-Vorpommern. Diese Bescheinigung können Sie hier beantragen.

Nach § 4 Nr. 20 a Umsatzsteuergesetz sind unter anderem die Umsätze folgender Einrichtungen des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände steuerfrei: Orchester, Kammermusikensembles, Chöre, Theater und Museen.

Auch die Umsätze gleichartiger Einrichtungen anderer Unternehmen sind steuerfrei, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie die staatlichen Einrichtungen erfüllen. Für Solisten, Bühnenregisseure oder Bühnenchoreographen kann die Bescheinigung gleichfalls beantragt werden.

Über die Umsatzsteuerbefreiung entscheidet das zuständige Finanzamt. Die für die Bescheinigung zuständige Landesbehörde in Mecklenburg-Vorpommern ist das Ministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur.

Rechtsgrundlagen

§ 4 Nr. 20 a Umsatzsteuergesetz

Erforderliche Unterlagen

Für Orchester, Kammermusikensemble, Chöre und Theater

- Sitz der Einrichtung und Nachweis der Rechtsform, wie z.B.: Vereinssatzung, Vereinsregisterauszug, Gesellschaftervertrag
- Beschreibung des künstlerischen Profils
- Angaben zur institutionellen Ausstattung wie z.B.: Überblick über technisches oder künstlerisches Personal bzw. freiberufliche Mitwirkende
- Angaben zur Kontinuität des künstlerischen Wirkens wie z.B.: Liste von Auftritten in den vergangenen Jahren und Spielplan für die Zukunft
- Nachweise über die Befassung sachverständiger Dritter mit dem künstlerischen Wirken wie z.B. Rezensionen in Medien, Publikationen, Auszeichnungen, öffentliche Förderungen der Institution bzw. von Konzertangeboten etc.
- Ggf. Nachweis der Gemeinnützigkeit, z.B.: Freistellungsbescheid

Für Solisten/Regisseure im Bereich Musik und darstellende Kunst

- Kurzbiographie
- Angaben zur künstlerischen Ausbildung
- Angaben zur Kontinuität des künstlerischen Wirkens wie z.B.: Liste von Auftritten in den vergangenen Jahren

- Angaben zur aktuellen künstlerischen Tätigkeit wie z.B.: Dokumentation zu aktuellen Auftritten, Arbeits-/Honorarverträge
- Nach Möglichkeit Nachweise über die Befassung sachverständiger Dritter mit dem künstlerischen Wirken wie z.B.: Rezensionen in Medien, Auszeichnungen, Stipendien, öffentliche Förderung, etc.

Für Museen

- Sitz der Einrichtung und Nachweis der Rechtsform, wie z.B.: Vereinssatzung, Vereinsregisterauszug, Gesellschaftervertrag
- Museumskonzept mit Ausführungen zur Ausstellung, wissenschaftlichen Sammlung, Forschungstätigkeit
- Angaben zur institutionellen Ausstattung wie z.B.: Überblick über pädagogisches oder wissenschaftliches Personal bzw. freiberufliche Mitwirkende
- Nachweise über die Befassung sachverständiger Dritter mit dem musealen Wirken wie z.B. Rezensionen in Medien, Publikationen, Auszeichnungen, öffentliche Förderungen der Institution etc.
- Ggf. Nachweis der Gemeinnützigkeit, z.B.: Freistellungsbescheid

Voraussetzungen

- Für den Bereich Museen, Theater, Orchester, Kammermusikensemble und Chöre kann eine Bescheinigung zur Umsatzsteuerbefreiung beantragt werden, wenn die Einrichtung ihren Sitz bzw. der Solokünstler seinen Wohnsitz im Land Mecklenburg-Vorpommern hat, beziehungsweise ein Finanzamt in Mecklenburg-Vorpommern zuständig ist.
- Soweit ausländische Einrichtungen beziehungsweise internationale Solisten an verschiedenen Orten gastieren, ist die Zuständigkeit der Landesbehörde gegeben, in deren Zuständigkeitsbereich diese im Rahmen des bescheinigungsrelevanten künstlerischen Tätigkeitsfeldes erstmalig im Inland auftreten.
- Mit den Antragsunterlagen muss der Nachweis erbracht werden, dass die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllt werden wie durch die Einrichtungen des Bundes, des Landes, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände.
- In Hinblick auf Theater ist eine Gleichwertigkeit regelmäßig nur dann gegeben, wenn sich das künstlerische Wirken des Ensembles oder des Solokünstlers an eine unbestimmte Zahl von Zuschauern richtet und dabei Werke aus dem Bereich der darstellenden Künste wie insbesondere dem Schauspiel, der Musik und dem literarischen Kabarett der Öffentlichkeit in künstlerischer Form nahegebracht werden.
- Museen im Sinne des § 4 Nr. 20 a Umsatzsteuergesetz sind wissenschaftliche Sammlungen oder Kunstsammlungen.

Kosten

Die Antragsbearbeitung ist gebührenpflichtig, soweit nicht eine Gebührenfreiheit nach § 8 Verwaltungskostengesetz M-V nachgewiesen wird. Der Gebührenrahmen beträgt 30 EUR bis 490 EUR.

- [Tarifstelle 4.4 der Kostenverordnung Bildungsministerium vom 22. Oktober 2016](#)

Verfahrensablauf

- Antragstellung
- Eingangsbestätigung
- Antragsprüfung durch den fachlich zuständigen Bearbeiter
- Eventuelle Nachfragen
- Erstellung des Bescheids
- Erstellung des Gebührenbescheids
- Zeichnung der Bescheide
- Übermittlung der Bescheide an den Antragsteller
- Zahlung der Gebühr durch den Antragsteller

Bearbeitungsdauer

ca. 1 Monat

Fristen

Die Bescheinigung wird maximal für 4 Jahre in die Vergangenheit und 4 Jahre in die Zukunft, (exklusiv laufendes Jahr) erteilt.

Hinweise

Über die Umsatzsteuerbefreiung entscheidet das zuständige Finanzamt. Die für die Bescheinigung der Gleichartigkeit zuständige Landesbehörde in Mecklenburg-Vorpommern ist das Ministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur M-V.

Zuständige Stelle

- Abteilung Kultur im Ministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur Mecklenburg-Vorpommern (landesweit)
- Zuständig für kulturelle Einrichtungen und Künstler mit Sitz in Mecklenburg-Vorpommern sowie
- Ausländische Kultureinrichtungen und Künstler, wenn die Veranstaltungen oder die Tourneen in Mecklenburg-Vorpommern beginnen.

(Quelle: <https://www.schwerin.de/politik-verwaltung/dienstleistungen/verwaltungsleistungen/Umsatzsteuerbefreiung-fuer-kulturelle-Einrichtungen-nach-4-Nr.-20-a-UStG-Bescheinigung-Erteilung/>)

**Umsatzsteuerbefreiung für kulturelle Einrichtungen nach
§ 4 Nr. 20 a UStG Bescheinigung Erteilung - Schleswig-Holstein****Merkblatt zu § 4 Ziffer 20 a Umsatzsteuergesetz (UStG)**

Nach § 4 Ziffer 20 a UStG sind die Umsätze folgender Einrichtungen des Bundes, der Länder, der Gemeinden, der Gemeindeverbände umsatzsteuerfrei:

- Theater, Orchester, Musikensembles, Chöre,
- Museen, botanische Gärten, zoologische Gärten, Tierparks,
- Archive, Büchereien sowie Denkmäler der Bau- und Gartenbaukunst.

Das Gleiche gilt für die Einrichtungen anderer Unternehmer, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie die vorher bezeichneten Einrichtungen erfüllen. Auch Solisten kann eine entsprechende Bescheinigung ausgestellt werden. Das gilt auch für Dirigenten (Chorleiter), Regisseure und Choreographen.

Eine Steuerbefreiung wird vom Finanzamt erteilt, wenn die zuständige Behörde bescheinigt, dass die beantragende Stelle die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllt, wie die Einrichtungen des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder Gemeindeverbände.

Zuständige Behörde in Schleswig-Holstein ist die Kulturabteilung des Landes, zurzeit das Ministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur, für

- Künstler oder Ensembles, die ihren Sitz in Schleswig-Holstein haben,
 - andere Künstler oder Ensembles, die bei einem Gastspiel in Schleswig-Holstein auftreten oder deren Tournee in Schleswig-Holstein beginnt.

Die Bescheinigung stellt für die Finanzverwaltung einen Grundlagen-Verwaltungsakt dar. Das heißt, die Bescheinigung dient zur Vorlage beim Finanzamt. Dort erhalten Sie die endgültige Steuerbefreiung. Für die Ausfertigung der Bescheinigung ist eine Verwaltungsgebühr zu entrichten (siehe SHVwGebO vom 26.09.2018, Tarifstelle 27.1.3).

Ansprechpartnerin:

Sylvia Weidenhöfer, Ministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur des Landes Schleswig-Holstein, III 433, Kulturabteilung, Jensendamms 5, 24103 Kiel, Telefon 0049 (0)431 988-5873, E-Mail: sylvia.weidenhoefer@bimi.landsh.de

Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 a Umsatzsteuergesetz (UStG)

Antrag auf Erteilung einer Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 a UStG.

Bitte füllen Sie diesen Antrag vollständig aus, drucken Sie ihn aus, unterschreiben ihn und senden ihn per Post an die folgende Adresse:

**Ministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur des Landes Schleswig-Holstein
Kulturabteilung
III 433 Frau Sylvia Weidenhöfer
Jensendamm 5
24103 Kiel**

Antragstellende Person

Nachname		Vorname	
Straße		Nummer	
Postleitzahl		Stadt	
Telefon		E-Mail	

Ich beantrage/wir beantragen die Ausstellung einer Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 a UStG

unbefristet	<input type="checkbox"/>	befristet	<input type="checkbox"/>
Datum Beginn		Datum Ende, nur bei befristet	

Art der künstlerischen Tätigkeit oder Einrichtung

Zutreffendes bitte ankreuzen

Feste Einrichtung	<input type="checkbox"/>	Einzelkünstlerin/ Einzelkünstler	<input type="checkbox"/>	Einzel- veranstaltung	<input type="checkbox"/>	Tournee	<input type="checkbox"/>
-------------------	--------------------------	-------------------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------	---------	--------------------------

Beschreibung der künstlerischen Tätigkeit

--

Bei Einzelveranstaltung oder Tournee bitte den Zeitraum angeben

Datum Beginn		Datum Ende	
--------------	--	------------	--

Bei Tournee bitte den ersten Auftrittsort angeben

--

Künstlerischen Tätigkeiten und/oder Voraussetzungen

Ja, sind unverändert	<input type="checkbox"/>	Datum Beginn	<input type="text"/>	Datum Ende	<input type="text"/>
----------------------	--------------------------	--------------	----------------------	------------	----------------------

Nein, sind verändert	<input type="checkbox"/>	Wenn nein, bitte folgende Informationen ergänzen:			
----------------------	--------------------------	--	--	--	--

Einrichtung

Name der Einrichtung	<input type="text"/>
----------------------	----------------------

Art der Einrichtung (zum Beispiel Theater, Chor, Orchester)	<input type="text"/>
---	----------------------

Straße	<input type="text"/>	Nummer	<input type="text"/>
--------	----------------------	--------	----------------------

Postleitzahl	<input type="text"/>	Stadt	<input type="text"/>
--------------	----------------------	-------	----------------------

Steuernummer	<input type="text"/>
--------------	----------------------

Zuständiges Finanzamt	<input type="text"/>
-----------------------	----------------------

Tätigkeit

Die Tätigkeit wird ausgeübt seit	<input type="text"/>
----------------------------------	----------------------

Programme, Auftrittstermine, Pressekritiken, Vita, Vereinsatzungen

Füge ich bei	<input type="checkbox"/>	Füge ich nicht bei	<input type="checkbox"/>
--------------	--------------------------	--------------------	--------------------------

Sind auf der Internetseite einsehbar	<input type="checkbox"/>	Internetadresse, http://	<input type="text"/>
--------------------------------------	--------------------------	--------------------------	----------------------

Sonstige Angaben, die für die Bearbeitung von Bedeutung sein können

<input type="text"/>

Bankverbindung (nur für interne Buchungszwecke)

IBAN	
------	--

BIC	
-----	--

Ich beantrage die Bescheinigung für mich oder für meine Einrichtung selbst

ja	<input type="checkbox"/>	nein	<input type="checkbox"/>
----	--------------------------	------	--------------------------

Ich versichere, dass ich von der Einzelkünstlerin, dem Einzelkünstler oder der Einrichtung zur Antragstellung bevollmächtigt worden bin

ja	<input type="checkbox"/>	nein	<input type="checkbox"/>
----	--------------------------	------	--------------------------

Vorsorglich wird darauf hingewiesen, dass die Ausstellung der Bescheinigung gebührenpflichtig ist (Landesverordnung über Verwaltungsgebühren vom 26. September 2018, Tarifstelle 27.1.3).

Ich versichere/Wir versichern die Richtigkeit aller Angaben und verpflichte mich/verpflichten uns, Änderungen unaufgefordert und unverzüglich mitzuteilen.

Ort		Datum	
-----	--	-------	--

Eigenhändige Unterschrift der Antragstellerin oder des Antragstellers, der Trägerin oder des Trägers oder einer vertretungsberechtigten Person und gegebenenfalls Stempel

**Merkblatt Bescheinigung nach
§ 4 Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG - Brandenburg**

Bescheinigung für Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG

Gemäß der Vorschrift des § 4 Nr. 21 a) bb) UStG sind die Umsätze aus den unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen steuerfrei, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten. Derartige Einrichtungen können Musikschulen, Kunstschulen, Musical- und Schauspielschulen, Ballett- und Tanzschulen aber auch selbständige Musik-, Kunst – oder Tanzpädagog*innen sein.

Das MWFK ist gemäß der Verordnung zur Zuständigkeitsregelung im Bescheinigungsverfahren nach dem Umsatzsteuergesetz vom 29. Juni 2017 (§ 1 Nr. 7 b und c) für die Bescheinigungsverfahren dieser Einrichtungen als Landesbehörde zuständig. Bei Ballett- und Tanzschulen sowie selbständigen Tanzpädagog*innen ist die Zuständigkeit jedoch nur gegeben, wenn im Unterrichtskonzept und in den Unterrichtsangeboten der künstlerische Aspekt, also die Hinwendung zum Bühnentanz, wie er an Theatern in Musiktheater- sowie Tanz- und Ballettaufführungen zum Tragen kommt, den Schwerpunkt bildet. Andernfalls kann hier eine Zuständigkeit des Ministeriums für Bildung, Jugend und Sport begründet sein. Das MWFK ist im Rahmen des Bescheinigungsverfahrens befugt zu prüfen und zu entscheiden, ob die Einrichtung ordnungsgemäß auf einen Beruf oder die Prüfung vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts vorbereitet. Die weitere gesetzliche Voraussetzung, dass es sich um unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen handeln muss, prüft und entscheidet die Finanzbehörde im sich anschließenden umsatzsteuerlichen Veranlagungsverfahren.

Nach den von der Rechtsprechung entwickelten Beurteilungskriterien ist im Bescheinigungsverfahren zu prüfen, ob die eingesetzten Lehrkräfte die erforderliche Eignung besitzen, die angebotenen Unterrichtsleistungen hinsichtlich des Lehrplans, der Lehrmethode und des Lehrmaterials objektiv geeignet sind, der Vorbereitung auf einen Beruf oder eine Prüfung zu dienen und ob angemessene Teilnahmebedingungen (z.B. hinsichtlich der Kündigungsfristen und Zahlungsmodalitäten) für die Schülerinnen und Schüler gegeben sind.

Die Bescheinigung gilt zur Vorlage beim zuständigen Finanzamt und wird in der Regel unbefristet erteilt. Sie ist nicht gleichbedeutend mit der Steuerbefreiung, sondern die Entscheidung darüber obliegt allein den Finanzbehörden.

Den Bescheinigungsantrag richten Sie bitte unterschrieben an das:

Ministerium für Wissenschaft, Forschung und Kultur
Referat 34 - Darstellende Kunst und Musik
Dortustraße 36
14467 Potsdam

auf dem Postweg oder per E-Mail.

Die Entscheidung über den Antrag auf Bescheinigung gemäß § 4 Nr. 21 a) bb) UStG ist gebührenpflichtig. Die Höhe richtet sich nach den Festlegungen in der Gebührenordnung des Ministeriums für Wissenschaft, Forschung und Kultur. Für die Bescheinigungsanträge von Musikschulen bitten wir, Inhalt und Umfang erforderlicher Nachweise dem Anforderungskatalog des Ministeriums zu entnehmen.

Quelle: <https://mwfk.brandenburg.de/mwfk/de/umsatzsteuerbefreiung/#>



Freie und Hansestadt Hamburg Behörde für Kultur und Medien

So können Sie als künstlerische Einrichtung bzw. als selbständige/r Lehrer/in eine Befreiung von der Umsatzsteuer erhalten:

Umsatzsteuerbefreiungen nach § 4 Nr. 21a Umsatzsteuergesetz

Eine Bescheinigung nach § 4 Nr. 21a, bb UStG benötigen Sie, wenn Sie

- für eine private Schule,
- eine andere berufsbildende Einrichtung oder
- als selbständig Unterrichtende/selbständig Unterrichtender

beim Finanzamt die Befreiung unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienender Leistungen von der Umsatzsteuer beantragen wollen.

Voraussetzungen:

Die private Schule oder Einrichtung bzw. der selbständig Unterrichtende muss auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten.

Zuständigkeiten:

Die Behörde für Kultur und Medien Hamburg ist für Sie zuständig, wenn Sie in Hamburg

- eine private Musik-, Bühnentanz-, Schauspiel- oder Kunstschule für bildende bzw. angewandte Kunst betreiben oder
- selbständig Unterrichtende/selbständig Unterrichtender für Musik, Bühnentanz-, Schauspiel- oder bildende bzw. angewandte Kunst sind.

Antragstellung:

Der Antrag kann formlos oder per [Antragsformular](#) gestellt werden. Dem Antrag sind Angaben zum Nachweis der Qualifikation beizufügen, beispielsweise über

- eigene Abschlüsse bzw. Abschlüsse des Lehrkörpers der Einrichtung (Unterrichtsfächer, Beschäftigungszeitraum),
- Ausbildungsprogramm,
- Nachweise von Absolventen über das erfolgreiche Bestehen einer Aufnahmeprüfung an einer Musik- bzw. Kunsthochschule,

- berufliche Tätigkeiten der Absolventen,
- ggf. gutachterliche Einschätzungen von Professoren,
- Ausbildungskonzept und/oder
- ggf. künstlerische Vita.

Bitte beachten Sie!

Die Bescheinigungen sind gebührenpflichtig, dies gilt auch für Ablehnungen.

Bescheinigungen für selbständig Unterrichtende sind unbegrenzt gültig. Die Bescheinigungen für Schulen und berufsbildende Einrichtungen werden im Rhythmus von vier Jahren überprüft.

Sie stellen für die Finanzverwaltungen so genannte Grundlagen-Verwaltungsakte dar. Das heißt, die Bescheinigungen dienen zur Vorlage beim zuständigen Finanzamt. Dort erhalten Sie die endgültige Steuerbefreiung.

Ansprechpartnerin bei der Behörde für Kultur und Medien Hamburg ist:

Frau Birgit Laukner
Behörde für Kultur und Medien Hamburg
Große Bleichen 30
20354 Hamburg

Telefon +49 40 428 24-236

Anschrift	Telefonnummer
	E-Mail
	Unterrichtsstätte

Behörde für Kultur und Medien Hamburg
 Frau Birgit Laukner
 Große Bleichen 30
 20354 Hamburg
 Tel. +49 40 42824-236

Antrag auf Erteilung einer Bescheinigung nach
 § 4 Nr. 21 a) bb) des Umsatzsteuergesetzes (UStG)
 für den Bereich Schule und Bildung
 (Private künstlerische Ausbildungseinrichtungen
 selbständige Unterrichtende i. künstlerischen Fächern)

zur Vorlage beim Finanzamt
 zur Erlangung der Umsatzsteuerbefreiung

- Ich beantrage eine Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 Ziffer a) bb) UStG:
 ab _____

1. Pädagogische Befähigung

a. Ausbildungsstätte(n) des Antragstellers / der Antragstellerin

Name und Art der Einrichtung

**b. Art und Zeitpunkt des Studienabschlusses / der Studienabschlüsse
 (bitte Nachweis beifügen)**

Hochschulgrad und Datum

c. Falls Abschlüsse fehlen: Als Lehrer(in) staatlich anerkannt von

 (bitte Nachweise beifügen)

2. Unterrichtstätigkeiten bei folgenden Schulen / Einrichtungen

von _____ bis _____	Name, Art und Sitz der Einrichtung

3. Angaben zur Tätigkeit

- Ich bin seit dem _____ als selbständige(r) Lehrer(in) tätig,
 für folgendes Unterrichtsfach / folgende Unterrichtsfächer:

- Ich unterrichte nach folgendem Lernkonzept (Anlage):

--

Ich beantrage zur Vorlage bei dem für mich zuständigen Finanzamt eine Bescheinigung darüber, dass meine Unterrichtstätigkeit geeignet ist, auf einen Beruf oder auf eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorzubereiten.

Hinweis: Die Bescheinigung ist kostenpflichtig.

Ort, Datum	Unterschrift
------------	--------------

**Allgemeine Informationen zur Umsatzsteuerbefreiung nach
§ 4 Nr. 20 Buchst. a Umsatzsteuergesetz (UStG)
für bestimmte kulturelle Einrichtungen
(z. B. Theater, Orchester und Museen) und
§ 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG
für Bildungseinrichtungen**

§ 4 Nr. 20 Buchst. a UStG gilt für Theater, Orchester, Kammermusikensembles, Chöre (auch Solisten), Museen, botanische Gärten, zoologische Gärten, Tierparks, Archive, Büchereien, Denkmäler der Bau- und Gartenbaukunst, Bühnenregisseure und Bühnenchoreographen.

Nach § 4 Nr. 20 Buchst. a Satz 1 UStG sind die Umsätze der Theater, Orchester, Kammermusikensembles, Chöre und Solisten, Museen, botanischen Gärten, zoologischen Gärten, Tierparks, Archive, Büchereien sowie Denkmäler der Bau- und Gartenbaukunst in öffentlicher Trägerschaft von der Umsatzsteuer befreit. Nach § 4 Nr. 20 Buchst. a Satz 2 UStG sind auch die Umsätze gleichartiger Einrichtungen anderer Unternehmer von der Umsatzsteuer befreit, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie die in § 4 Nr. 20 Buchst. a Satz 1 UStG bezeichneten Einrichtungen erfüllen. Steuerfrei sind auch die Umsätze von Bühnenregisseuren und Bühnenchoreographen an den o.g. Einrichtungen, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass deren künstlerische Leistungen diesen Einrichtungen unmittelbar dienen.

Für Bescheinigungen nach § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG ist das Ministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur, Kulturabteilung, III 433, Jensendamm 5, 24103 Kiel, zuständig.

§ 4 Nr. 21 UStG gilt für Bildungseinrichtungen.

Nach § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG sind unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen privater Schulen und anderer allgemein bildender oder berufsbildender Einrichtungen von der Umsatzsteuer befreit, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder auf eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten.

Für die Bescheinigungen nach § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG sind grundsätzlich die Ministerien in ihrem jeweiligen Geschäftsbereich zuständig (siehe Zuständigkeiten).

Auf die Rechtsform des Trägers der Einrichtung kommt es nicht an. Es können auch natürliche Personen begünstigte Einrichtungen betreiben, wenn neben den personellen auch die organisatorischen und sächlichen Voraussetzungen vorliegen, um einen Unterricht zu ermöglichen.

Eingliederungsleistungen nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch (SGB II) und Leistungen der aktiven Arbeitsförderung nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch (SGB III) sind ab 2015 nach Maßgabe des § 4 Nr. 15b UStG umsatzsteuerfrei, ohne dass es hierfür einer Bescheinigung bedürfte.

Bei nach § 7 Abs. 2 des Berufskraftfahrer-Qualifikations-Gesetzes (BKrFQG) anerkannten Ausbildungsstätten gilt die durch eine nach Landesrecht zuständige Behörde erfolgte staatliche Anerkennung als Ausbildungsstätte gemäß § 7 Abs. 1 Nr. 5 BKrFQG als Bescheinigung im Sinne des § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG.

Bestätigt die Bundesagentur für Arbeit bzw. der Träger der Grundsicherung für Arbeitsuchende nach §§ 6, 6a SGB II, dass für eine Maßnahme der Berufseinstiegsbegleitung im Rahmen der BMBF-Initiative „Abschluss und Anschluss - Bildungsketten bis zum Ausbildungsabschluss“ die gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen, so gilt diese Bestätigung als Bescheinigung im Sinne des § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG, wenn die nach dieser Vorschrift für die Erteilung der Bescheinigung zuständige Landesbehörde - generell oder im Einzelfall - sich mit der Anerkennung einverstanden erklärt hat und von der Bundesagentur für Arbeit bzw. dem Träger der Grundsicherung für Arbeitsuchende nach §§ 6, 6a SGB II hierauf in der Bestätigung hingewiesen wird. Auch die Zulassung eines Trägers zur Durchführung von Integrationskursen im Sinne des § 43 Aufenthaltsgesetz durch das Bundesamt für Migration und Flüchtlinge gilt als Bescheinigung im Sinne des § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG, wenn aus der Zulassung ersichtlich ist, dass sich die zuständige Landesbehörde - generell oder im Einzelfall - mit der Zulassung durch das Bundesamt für Migration und Flüchtlinge einverstanden erklärt hat.

Erbringt die Unternehmerin / der Unternehmer die dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen in mehreren Bundesländern, ist eine Bescheinigung der zuständigen Behörde des Bundeslands, in dem die Unternehmerin / der Unternehmer steuerlich geführt wird, als für umsatzsteuerliche Zwecke ausreichend anzusehen. Werden die Leistungen ausschließlich außerhalb dieses Bundeslands ausgeführt, genügt eine Bescheinigung der zuständigen Behörde eines der Bundesländer, in denen die Unternehmerin / der Unternehmer tätig wird.

Für selbstständige Lehrkräfte / Dozierende / Honorarkräfte, die an einer Bildungseinrichtung Unterricht erteilen, ist ein Bescheinigungsverfahren nicht vorgesehen. Ihre Leistungen können ggf. umsatzsteuerbefreit sein nach § 4 Nr. 21 Buchst. b UStG. Handelt es sich bei der Bildungseinrichtung um eine private Schule oder andere allgemein bildende oder berufsbildende Einrichtung, setzt die Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 21 Buchst. b Doppelbuchst. bb UStG voraus, dass die Bildungseinrichtung der selbstständigen Lehrkraft eine Bestätigung darüber erteilt, dass die Bildungseinrichtung die Voraussetzungen des § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG erfüllt und die Unterrichtsleistung der Lehrkraft im begünstigten Bereich der Bildungseinrichtung erfolgt.

Für die Beantragung einer Bescheinigung zur Umsatzsteuerbefreiung verwenden Sie bitte die untenstehenden Antragsformulare und fügen die darin bezeichneten Unterlagen und Nachweise bei.

Soweit für die Umsatzsteuer noch keine Festsetzungsverjährung eingetreten ist, kann die Bescheinigung auch rückwirkend erteilt werden.

Vorsorglich wird darauf hingewiesen, dass die Ausstellung der Bescheinigung gebührenpflichtig ist (Landesverordnung über Verwaltungsgebühren vom 26. September 2018, Tarifstelle 27.1.3 (GVOBl. Schl.-H. 15/2018)).

Detaillierte Informationen zu den Umsatzsteuerbefreiungen nach § 4 Nr. 20 und 21 UStG enthalten die Abschnitte 4.20.1 bis 4.21.5 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses.

Antragstellerin / Antragsteller
(Name, Anschrift)

(Tel, Fax, E-Mail)

Ministerium

A N T R A G

auf Erteilung einer Bescheinigung gemäß § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb des Umsatzsteuergesetzes (UStG) für private Schulen und andere allgemein- oder berufsbildende Einrichtungen

Zur beantragten Ausstellung einer Bescheinigung gemäß § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG wird Folgendes erläutert:

1. Bezeichnung und Anschrift der allgemein bildenden bzw. berufsbildenden Einrichtung:

2. Angaben über den Träger, Inhaber und dessen Rechtsform (Steuernummer und Angabe des zuständigen Finanzamtes – soweit bekannt):

3. Bezeichnung des Kurses, Lehrganges usw., für den eine Bescheinigung beantragt wird (jeder Kurs, Lehrgang usw. ist **gesondert** anzugeben - ggfs. Extra-Blatt für Auflistung Kurse/Lehrgänge verwenden):

a)

b)

c)

d)

- 3.1 Wurde für die in Ziffer 3 genannte(n) Maßnahme(n) bereits eine Befreiung von der Umsatzsteuer gewährt?

Ja Nein

(Falls ja, bitte Bescheinigung(en) in Kopie beifügen.)

3.2 Die in Ziffer 3 genannten Kurse/Lehrgänge bereiten vor auf

■ folgende(n) Beruf bzw. Umschulung oder Fortbildung/Weiterbildung:

a)

b)

c)

d)

■ folgende vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung:

a)

b)

c)

d)

(alle Angaben sind entsprechend der Auflistung unter Ziffer 3 vorzunehmen)

3.3 Die Maßnahme(n) wurde(n) / wird bzw. werden erstmals aufgenommen am: _____

(alle Angaben sind entsprechend der Auflistung unter Ziffer 3 vorzunehmen)

3.4 Zulassungs- bzw. Teilnahmevoraussetzungen für die in Ziffer 3 genannten Kurse/Lehrgänge:

a)

b)

c)

d)

(alle Angaben sind entsprechend der Auflistung unter Ziffer 3 vorzunehmen)

3.5 Dauer der Aus-, Fort- und / oder Weiterbildungsmaßnahme(n):

a)

b)

c)

d)

(alle Angaben sind entsprechend der Auflistung unter Ziffer 3 vorzunehmen)

4. Die berufliche(n) Aus-, Fort- und / oder Weiterbildungsmaßnahme(n) bzw. die Prüfungsvorbereitung(en) erfolgt / erfolgen in den nachfolgend aufgeführten Lehrfächern und auf Basis des angegebenen Stoffverteilungsplans:

a)

b)

c) _____

d) _____

(Die einzelnen Lehrfächer und ein zu diesen gehöriger Stoffverteilungsplan sind anzugeben.)
(alle Angaben sind entsprechend der Auflistung unter Ziffer 3 vorzunehmen)

4.1 Der Unterricht wird von den nachfolgend genannten Lehrkräften erteilt. **Die Qualifikation der Lehrkräfte ist durch Zeugnis (Kopie) oder andere Qualifizierungsnachweise nachzuweisen.**

Name, Vorname	Geburtsdatum	Ausbildung oder Prüfung (ggf. Berufserfahrung)	erteilte Lehrfächer	Zahl der Wochenstunden

4.2 Anzahl der teilnehmenden Personen an den in Ziffer 3 genannten Kursen/Lehrgängen:

Jahre	Teilnehmerzahl	eventuelle Anmerkungen

4.3 Die Kosten der in Ziffer 3 genannten Maßnahme(n) betragen pro Teilnehmerin oder Teilnehmer:

Kurs/Lehrgang	Euro
a)	
b)	
c)	
d)	

(alle Angaben sind entsprechend der Auflistung unter Ziffer 3 vorzunehmen)

4.4 Angaben über die Kündigungs- bzw. Rücktrittsbedingungen:

5. Angaben zu den Räumlichkeiten, in denen die Kurse/Lehrgänge stattfinden (Größe und Ausstattung):

6. Angaben bezüglich des Zeitraums, für den die Bescheinigung beantragt wird:

7. Sonstige Angaben, die für die Entscheidung von Bedeutung sein können:

Erläuterungen:

Für die Annahme eines Schul- und Bildungszwecks ist entscheidend, ob vergleichbare Leistungen in Schulen erbracht werden und ob die Leistungen der bloßen Freizeitgestaltung dienen. Unterrichtsleistungen, die von ihrer Zielsetzung auf reine Freizeitgestaltung gerichtet sind, sind von der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 UStG ausgeschlossen (vgl. BFH-Urteil vom 24. 1. 2008, V R 3/05, BStBl 2012 II S. 267).

Dem Antrag liegen bei:

- Kursprogramm oder Angaben über das Lehrmaterial für Schüler
- Vertragsmuster über die angebotene(n) Maßnahme(n) bzw. Teilnahmebedingungen
- Zeugnisse oder Qualifizierungsnachweise der eingesetzten Lehrkräfte
- Grundriss über die räumlichen Verhältnisse
- Muster eines Vertrages mit einer Teilnehmerin / einem Teilnehmer oder einer Schülerin / einem Schüler
- Zertifikat des Trägers (z.B. AZAV, ISO 9000 ff.)

Vorsorglich wird darauf hingewiesen, dass die Ausstellung der Bescheinigung gebührenpflichtig ist (Landesverordnung über Verwaltungsgebühren vom 15. Oktober 2008).

Ich versichere / Wir versichern die Richtigkeit aller Angaben und verpflichte(n) mich / uns, Änderungen unaufgefordert und unverzüglich mitzuteilen.

Ort, Datum

Eigenhändige Unterschrift der Antragstellerin / des Antragstellers / der Trägerin / des Trägers oder einer vertretungsberechtigten Person und ggf. Stempel



Landeskirchenamt Kiel · Dänische Straße 21-35 · 24103 Kiel

Kirchenkreisräte der Kirchenkreise
der Evangelisch-Lutherischen Kirche
in Norddeutschland

Kirchenkreisverband Hamburg

Finanzdezernat

Bereich	Steuern
Referent	Jan Soetbeer
Durchwahl	+49 431 9797-873
Fax	+49 431 9797-878
E-Mail	Jan.Soetbeer@lka.nordkirche.de

Unser Zeichen	4612-01 – FS Soe
Datum	Kiel, 18. August 2022

Umsatzsteuer

Änderungen der umsatzsteuerlichen Grundlagen zur Bestimmung der Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPÖR)
- **Beantragung der Gleichstellungsbescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG für Chöre, Orchester etc.**

Sehr geehrte Damen und Herren,

nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) sind die Umsätze der Theater, Orchester, Kammermusikensembles, Chöre, Museen, botanischen Gärten, zoologischen Gärten, Tierparks, Archive, Büchereien sowie Denkmäler der Bau- und Gartenbaukunst des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände von der Umsatzsteuer befreit.

Das Gleiche gilt für die Umsätze gleichartiger Einrichtungen anderer Unternehmer, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie die entsprechenden staatlichen Einrichtungen erfüllen.

Es ist davon auszugehen, dass die Chöre und Orchester einer Kirchengemeinde, eines Kirchenkreises oder der Landeskirche in der Regel die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllen wie die entsprechenden staatlichen Einrichtungen.

Die Kirchengemeinden, die Kirchenkreise und die Landeskirche sind in der Aufzählung der begünstigten Träger der Einrichtungen jedoch nicht aufgeführt, sodass sich die Steuerbefreiung nicht unmittelbar aus § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG ergibt. Für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung ist daher eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde notwendig.

Die Bescheinigung ist für jede Einrichtung (also für jeden Chor, jedes Orchester etc.) der Kirchengemeinde, des Kirchenkreises bzw. der Landeskirche zu beantragen. Eine globale Bescheinigung kann nicht ausgestellt werden, da das Ausstellungsverfahren dem Grunde nach eine Einzelfallprüfung erfordert.

Nach den Abstimmungen mit den staatlichen Stellen ist ein gemeinsamer Antrag, in dem die Einrichtungen einzeln bezeichnet werden, zulässig.

Darüber hinaus wird eine Beantragung durch die Kirchenkreise für die jeweiligen Einrichtungen der Kirchengemeinden nicht beanstandet. Eine Vollmacht sollte hierfür jedoch vorliegen.

Wir empfehlen, dass die Bescheinigungen zentral durch den jeweiligen Kirchenkreis beantragt werden. Um Ihnen die weitere Bearbeitung zu erleichtern, stellen wir Ihnen verschiedene Mustertexte und Unterlagen zur Verfügung. Es handelt sich dabei um

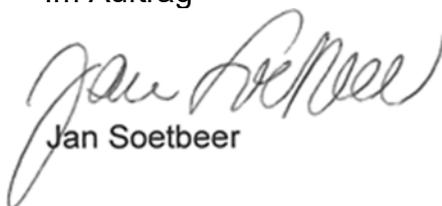
- ein Musteranschreiben, mit dem Sie die Kirchengemeinden über das Antragsverfahren informieren können (Anlage 1),
- ein durch die Kirchengemeinde auszufüllendes Formular, welches zur Datenerhebung für die Antragstellung durch den Kirchenkreis genutzt werden kann (Hinweis: Es ist für jede Einrichtung ein gesondertes Formular zu verwenden!) und die Bevollmächtigung enthält (Anlage 2),
- ein Musteranschreiben für die zuständige Landesbehörde, mit dem die Gleichstellungsbescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG als Sammelantrag gestellt werden kann (Anlage 3),
- eine Liste, in der die Daten der Kirchengemeinden zusammengetragen werden können (Anlage 4),
- eine Liste der zuständigen Landesbehörden für den Bereich Musik (Anlage 5) sowie
- die Veröffentlichungen der Länder zur Beantragung der Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG und, soweit die Länder entsprechende Antragsformulare vorhalten, auch die entsprechenden Antragsformulare (Anlagen 6 bis 9). **Hinweis: Hier nicht abgedruckt, siehe Anlagen 1-7 der Handreichung)**

Sollten im Einzelfall Verwaltungsgebühren für die Ausstellung der Bescheinigungen erhoben werden, sollte auf die für Kirchen und Religionsgemeinschaften geltenden allgemeinen Gebührenbefreiungen verwiesen werden (vgl. § 8 Absatz 1 Nummer 7 Gebührengesetz für das Land Brandenburg, § 11 Absatz 1 Gebührengesetz Hamburg, § 8 Absatz 1 Nummer 6 Verwaltungskostengesetz des Landes Mecklenburg-Vorpommern, § 2 Absatz 1 Nummer 3 Niedersächsisches Verwaltungskostengesetz, § 8 Absatz 1 Nummer 7 Verwaltungskostengesetz des Landes Schleswig-Holstein).

Werden durch die kirchlichen jPöR Einrichtungen wie Archive, Theater, Büchereien sowie Denkmäler der Bau- und Gartenbaukunst unterhalten, kann ebenfalls die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG beansprucht werden. Sofern entsprechende Einrichtungen vorhanden sind und diese Einrichtungen Einnahmen erzielen, sollten auch für diese Einrichtungen entsprechende Bescheinigungen bei den jeweils zuständigen Landesbehörden gestellt werden.

Ergänzend möchten wir Ihnen mitteilen, dass eine Arbeitsgruppe aktuell eine Handreichung zur Umsatzbesteuerung im Bereich Kirchenmusik erstellt, die vermutlich zum Anfang des vierten Quartals per Rundverfügung zur Verfügung gestellt wird. Für weitere Fragen sind wir gern Ihr Ansprechpartner.

Mit freundlichen Grüßen
Im Auftrag



Jan Soetbeer

Musteranschreiben für Kirchengemeinden

Umsatzsteuer

Änderungen der umsatzsteuerlichen Grundlagen zur Bestimmung der Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR)

- **Beantragung der Gleichstellungsbescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG für Chöre, Orchester, Kirchenmusikerinnen, Kirchenmusiker etc.**

Sehr geehrte Damen und Herren,

wie Ihnen bereits bekannt ist, werden sich ab dem 1. Januar 2023 die Grundlagen für die Bestimmung der Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) ändern. Auch die Kirchengemeinden, die Kirchenkreise und die Landeskirche sind von diesen Änderungen betroffen.

Zur Vorbereitung auf die neue Rechtslage wollen wir sicherstellen, dass für die Konzerte der Chöre, der Orchester sowie der Kirchenmusikerinnen bzw. Kirchenmusiker der Kirchengemeinden die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) in Anspruch genommen werden kann.

§ 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG befreit die Umsätze der Theater, Orchester, Kammermusikensembles, Chöre, Museen, botanischen Gärten, zoologischen Gärten, Tierparks, Archive, Büchereien sowie Denkmäler der Bau- und Gartenbaukunst des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände von der Umsatzsteuer.

Das Gleiche gilt für die Umsätze gleichartiger Einrichtungen anderer Unternehmer, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie die entsprechenden staatlichen Einrichtungen erfüllen.

Damit für die Einrichtungen Ihrer Kirchengemeinde die Umsatzsteuerbefreiung in Anspruch genommen werden kann, ist bei der zuständigen Landesbehörde eine Bescheinigung zu beantragen, dass Ihre Einrichtungen die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllen wie die entsprechenden staatlichen Einrichtungen.

Die Beantragung der Bescheinigung übernehmen wir gern für Sie. Wir benötigen hierfür jedoch weitere Angaben, damit sich die zuständige Landesbehörde ein Bild über Ihre Einrichtungen machen und den Antrag prüfen kann.

Eine Beantragung der Bescheinigung ist nur notwendig, wenn für die Konzerte der Chöre, Orchester oder der Kirchenmusikerinnen bzw. Kirchenmusiker Eintrittsentgelte oder freiwillige Entgelte in Form von „Kollekten“ oder „Spende“ verlangt werden.

Wir wären Ihnen dankbar, wenn Sie uns das anliegende Formular ausgefüllt, unterschrieben und ggf. unter Beifügung weiterer Unterlagen

bis zum2022

zukunft kommen lassen könnten.

Sollte Ihre Kirchengemeinde keine Chöre oder Orchester unterhalten oder keine Konzerte mit Eintritt oder einem freiwilligen Entgelt durchführen, wäre die Beantragung einer Bescheinigung nicht notwendig. Wir bitten in diesem Fall um einen entsprechenden Hinweis.

Wir möchten Ihnen zu dem Formular noch folgende Hinweise geben:

Sollten in Ihrer Kirchengemeinde mehrere Chöre und Orchester bestehen oder auch Konzerte durch Ihre Kirchenmusikerin bzw. Ihren Kirchenmusiker durchgeführt werden, ist für jede dieser Einrichtungen der Kirchengemeinde ein gesondertes Formular auszufüllen.

Sollten sich die Informationen zu Programmen, Terminen und etwaigen Pressemeldungen oder Pressekritiken aus der Homepage der Kirchengemeinde bzw. der Einrichtung ergeben, ist es nicht notwendig, dass Sie uns weitere Unterlagen zur Verfügung stellen. Bitte füllen Sie in diesem Fall die Angaben zu der Homepage aus.

Sollten diese Informationen nicht auf der Homepage veröffentlicht sein, wären wir Ihnen dankbar, wenn Sie uns entsprechende Unterlagen – soweit vorhanden – zur Verfügung stellen könnten.

Für weitere Fragen sind wir gern Ihr Ansprechpartner.

Mit freundlichen Grüßen

Kirchengemeinde: _____

Straße/Hausnummer: _____

Postleitzahl/Ort: _____

E-Mail: _____

Homepage: _____

Einrichtungen der Kirchengemeinde im Sinne des § 4 Nummer 20 Buchstabe a Umsatzsteuergesetz (z. B. Chöre, Orchester)

1. Name der Einrichtung

2. Art der Einrichtung bzw. Tätigkeit (z. B. Orchester, Musikensemble, Chor, Solist)

3. Steuernummer (sofern bereits vorhanden)

4. Angaben zur Tätigkeit

Künstlerische Tätigkeit seit: _____

Programme, Termine, Pressekritiken etc. sind beigefügt.

Informationen zur Einrichtung sind unter der oben genannten Homepage abrufbar.

5. Hiermit bevollmächtigen wir die Kirchenkreisverwaltung des

für die oben genannte Einrichtung unserer Kirchengemeinde eine Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG bei der zuständigen Landesbehörde zu beantragen. Die Vollmacht umfasst die Vornahme aller hierfür erforderlichen Rechtshandlungen und erstreckt sich auch auf die Entgegennahme von Bescheinigungen und sonstigen Verwaltungsakten in dieser Angelegenheit.

(Ort/Datum)

Vorsitzende/r des
Kirchengemeinderates

(Siegel)

Mitglied des
Kirchengemeinderates

Zuständige Landesbehörde

Beantragung der Gleichstellungsbescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG für Einrichtungen (Orchester, Chöre, Kirchenmusikerinnen, Kirchenmusiker) im Bereich des Ev.-Luth. Kirchenkreises

Sehr geehrte Damen und Herren,

im Zuge der Änderungen der umsatzsteuerlichen Grundlagen zur Bestimmung der Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) werden künftig auch vermehrt Kirchengemeinden den Unternehmerbegriff erfüllen und mit Ihren Leistungen der Umsatzsteuer unterliegen.

Im Bereich der gesamten Evangelisch-Lutherischen Kirche in Norddeutschland kommen aktuell in rund 1.800 Gruppen mehr als 45.000 Menschen zu kirchenmusikalischen Aktivitäten zusammen. Eine wesentliche Aufgabe dieser musikalischen Einrichtungen ist die Begleitung der Gottesdienste. Zudem führen viele dieser Chöre auch weitere Konzerte durch, bei denen teilweise Eintrittsgelder oder freiwillige Entgelte verlangt werden, die umsatzsteuerlich zu würdigen sind.

Wir beantragen hiermit für die in der Anlage näher bezeichneten Einrichtungen der Kirchengemeinden bzw. des Kirchenkreises die Ausstellung einer Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG dergestalt, dass diese Einrichtungen die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllen wie vergleichbare staatliche Einrichtungen.

Zu unserem Antrag möchten wir Folgendes ausführen:

Die Kirchenmusik verbindet Menschen aller Generationen und aller Schichten. Sie ist gewichtiger Teil unseres Verkündigungsauftrages. Ihr wird die gleiche Kraft der Verkündigung zugerechnet wie dem gesprochenen Wort (vgl. Artikel 1 Absatz 5 sowie Artikel 19 der Verfassung der Nordkirche).

Der kirchenmusikalische Dienst wird durch das Kirchengesetz über den kirchenmusikalischen Dienst (Kirchenmusikgesetz – KMusG) vom 9. März 2017 (KABl. S. 211) geregelt. Kirchenmusik ist Verkündigung des Evangeliums und Lob Gottes mit den Mitteln der Musik. Sie ist eigenständiger Ausdruck des Glaubens und unverzichtbarer Bestandteil evangelischen Lebens. In ihren unterschiedlichen Stilformen hat die Kirchenmusik eine wichtige Funktion in Glaube, Gesellschaft und Kultur. Der kirchenmusikalische Dienst umfasst die Gestaltung, Ausübung, Pflege und Förderung der gesamten Musik der Kirche (vgl. Präambel KMusG).

Die Verfassung der Nordkirche sowie das Kirchenmusikgesetz sind unter www.kirchenrecht-nordkirche.de unter den Ordnungsnummern 1.100 sowie 7.440 einsehbar.

Der kirchenmusikalische Dienst obliegt unseren Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusikern. Der Regelfall einer Kirchenmusikstelle ist eine B-Stelle. Diese zeichnet sich durch einen besonderen künstlerischen, liturgischen und musikpädagogischen Auftrag aus. Der Dienst der Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker umfasst die Ausübung und Pflege der gesamten Kirchenmusik. Kirchenmusikerinnen und Kirchenmusiker sorgen für die musikalische Gestaltung der Gottesdienste, fördern den Gemeindegesang, leiten Chor- und Instrumentalgruppen, pflegen das Orgelspiel und vermitteln in kirchenmusikalischen Veranstaltungen geistliche Inhalte. Sie wecken und fördern die musikalischen Gaben und Kräfte in der Gemeinde.

Aus unserer Sicht ist dadurch sichergestellt, dass die in der Anlage aufgeführten kirchenmusikalischen Einrichtungen die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllen wie die Einrichtungen des Bundes, der Länder, der Gemeinden oder der Gemeindeverbände.

Die Angaben zu den jeweiligen Einrichtungen der Kirchengemeinden bzw. des Kirchenkreises entnehmen Sie bitte der in der Anlage beigefügten Aufstellung. Soweit eine Homepage unterhalten wird, haben wir die Daten zur Homepage aufgenommen, sodass Sie sich ein Bild über die jeweiligen Einrichtungen machen können.

Für weitere Fragen sind wir gern Ihr Ansprechpartner. Wir danken Ihnen für Ihre Bemühungen und verbleiben

mit freundlichen Grüßen

Träger der kirchenmusikalischen Einrichtung	Anschrift				Steuernummer (soweit vorhanden)	Name der Einrichtung	Art der Musikalischen Einrichtung (Chor/Posaunenchor/Orchester)	Künstlerische Tätigkeit seit	Programme, Termine Presse-kritiken sind beigefügt	Informationen über Homepage abrufbar
	Straße	Haus-Nr.	PLZ	Ort						
Ev.-Luth. Kirchengemeinde Musterstadt	Musterstr.	100	11111	Musterstadt	11 222 33333	Gospelchor Musterstadt	Chor	01.01.2000	Nein	www.gospelchor-musterstadt.de
Ev.-Luth. Kirchengemeinde Musterstadt	Musterstr.	100	11111	Musterstadt	12 222 33333	Posaunenchor Musterstadt	Posaunenchor	15.12.2020	Ja	

Anlage 5

Zuständige Landesbehörden für die Ausstellung der Bescheinigungen nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG sind im Bereich Musik:

- **Brandenburg**

Ministerium für Wissenschaft, Forschung und Kultur
Referat 34 - Darstellende Kunst und Musik
Dortustraße 36
14467 Potsdam

- **Hamburg**

Behörde für Kultur und Medien Hamburg
Große Bleichen 30
20354 Hamburg

- **Mecklenburg-Vorpommern**

Ministerium für Wissenschaft, Kultur, Bundes- und Europaangelegenheiten
Referat VIII 420
Rechtsangelegenheiten und Kulturerbe, Fach- und Rechtsaufsicht LAKD
Schloßstraße 6-8
19053 Schwerin

- **Niedersachsen**

Niedersächsisches Ministerium für Wissenschaft und Kultur
Referat 43
Leibnizufer 9
30169 Hannover

- **Schleswig-Holstein**

Ministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur des Landes Schleswig-Holstein
Kulturabteilung
III 433
Jensendamm 5
24103 Kiel

Steuer-ABC für den Bereich Kirchenmusik in der Nordkirche

lfd. Nummer	Tätigkeit	Ausgestaltung	nicht steuerbar	steuerbar aber steuerfrei	steuerbar und steuerpflichtig
1	CDs, Verkauf	privatrechtliche Grundlage			X
2	Chorreisen, Konzertreisen	privatrechtliche Grundlage Kinder- und Jugendchor		X	X
3	Instrumentenverleih	privatrechtliche Grundlage			X
4	Kirchenmusikerinnen/Kirchenmusiker, Personalgestaltung	Personalgestaltung für die Gestaltung von Gottesdiensten und Amtshandlungen zwei Arbeitsverträge, ggf. Mehrarbeitgebermodell kein Leistungsaustausch in allen Fällen	X	X	X
5	Kollekten	ohne Gegenleistung, Förderung eines gemeinnützigen Zwecks für ein Konzert, Verpflegung etc. (es handelt sich im Ergebnis nicht um eine Spende!!!)	X		X
6	Konzerte der eigenen Einrichtung (z. B. Chor, Orchester) - Eintrittsgelder - gegen "Spende"/Kollekte	Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG liegt vor (alle ggf. zusätzlich verpflichteten Künstlerinnen und Künstler sind im Besitz einer Bescheinigung)		X	
		Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG liegt vor (nicht alle ggf. zusätzlich verpflichteten Künstlerinnen und Künstler sind im Besitz einer Bescheinigung)			X
		Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG liegt nicht vor			X
7	Konzerte fremder Einrichtungen (Kirchengemeinde ist Veranstalterin)	Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG für die fremde Einrichtung liegt vor		X	
		Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG für die fremde Einrichtung liegt nicht vor			X
		Zusammentreffen von Einrichtungen, die Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG besitzen, und Einrichtungen, die keine Bescheinigung besitzen, in einem Konzert			X
8	Konzerte fremder Veranstalter (fremde Einrichtung ist Veranstalterin) - Kirchengemeinde vermietet ihre Räumlichkeiten	ohne zusätzliche Leistungen mit zusätzlichen Leistungen (z. B. Catering, Hausmeisterdienste, Techniker, Garderobendienste)		X	X
9	Kopierkosten	privatrechtliche Grundlage			X
10	Kreiskantorinnen/Kreiskantoren	Anstellung Kirchengemeinde, Abordnung an Kirchenkreis gegen Erstattung der Personalkosten			X
		Anstellung Kirchenkreis, Abordnung an Kirchengemeinde gegen Erstattung der Personalkosten a) für die Gestaltung von Gottesdiensten und Amtshandlungen b) für andere Tätigkeiten		X	X
		zwei Arbeitsverträge, ggf. Mehrarbeitgebermodell kein Leistungsaustausch	X		
11	Mitgliedsbeitrag	ohne Gegenleistung, Förderung eines gemeinnützigen Zwecks mit Gegenleistung	X		X
12	Notengeld	privatrechtliche Grundlage			X
13	Notenverkäufe	privatrechtliche Grundlage			X
14	Organistin/Organist, Personalgestaltung	Personalgestaltung für die Gestaltung von Gottesdiensten und Amtshandlungen zwei Arbeitsverträge, ggf. Mehrarbeitgebermodell kein Leistungsaustausch in allen anderen Fällen	X	X	X
15	Orgel, Vermietung/Leihe	privatrechtliche Grundlage			X
16	Probenwochenende	privatrechtliche Grundlage Kinder- und Jugendchor		X	X
17	Speisen/Getränke, Verkauf	privatrechtliche Grundlage			X
18	Spenden	ohne Gegenleistung, Förderung eines gemeinnützigen Zwecks für ein Konzert, Verpflegung etc. (es handelt sich im Ergebnis nicht um eine Spende!!!)	X		X
19	Teilnehmendenbeitrag	Vorträge, Kurse, andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art; Einnahmen werden überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet Gesangs- und Instrumentalunterricht		X	
		a) Bescheinigung nach § 4 Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG liegt vor		X	
		b) Bescheinigung nach § 4 Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG liegt nicht vor			X
		in allen anderen Fällen			X
20	Tonträger, Verkauf	privatrechtliche Grundlage			X
21	Verkauf Cds	privatrechtliche Grundlage			X
22	Verkauf von Programmen im Zusammenhang mit einem Konzert ((unselbstständige) Nebenleistung)	Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG liegt vor Bescheinigung nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a UStG liegt nicht vor		X	X
23	Verkauf von Speisen und Getränken (auch im Zusammenhang mit Konzerten)	in allen Fällen			X
24	Verkauf Tonträger	privatrechtliche Grundlage			X