



Landeskirchenamt ■ Postfach 37 26 ■ 30037 Hannover

Mitteilung G 11/2016

(lt. Verteiler)

Dienstgebäude Rote Reihe 6
30169 Hannover
Telefon/Telefax 0511 1241-0/266
E-Mail landeskirchenamt@evlka.de
Auskunft Herr Masthoff
Durchwahl 0511 1241- 2 04
E-Mail alexander.masthoff@evlka.de

Datum 10. Mai 2016
Aktenzeichen 7317 / 6,63

**Information zur Neuausrichtung
der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand (Systemwechsel)**

- Folgen für die kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts aufgrund des neuen § 2b Umsatzsteuergesetz
- Fortsetzung der derzeitigen Rechtslage bis 2020 möglich (Optionsrecht)
- Das Landeskirchenamt Hannover befindet sich derzeit mit dem Niedersächsischen Finanzministerium im Abstimmungsprozess, ob und in welcher Form eine einheitliche Erklärung zur Ausübung des Optionsrechts hinsichtlich aller Körperschaften der Landeskirche möglich ist

Sehr geehrte Damen und Herren,

durch das Steueränderungsgesetz 2015 wurde der bisher für die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand maßgebliche § 2 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz (UStG) gestrichen und durch den neuen § 2b UStG ersetzt. Hiermit verbunden ist eine weitreichende Veränderung in der Umsatzbesteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts (nachfolgend: jPdÖR genannt), von denen auch alle kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts betroffen sein werden.

Die Anwendung der neuen Regelung für die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand ist grundsätzlich für Umsätze ab dem 1. Januar 2017 vorgesehen.

1. Bisherige Rechtslage und Historie:

Hinsichtlich der unternehmerischen Betätigung auf der Ebene der jPdÖR und damit auch der evangelischen Kirchengemeinden und Kirchenkreise war bislang § 2 Abs. 3 UStG maßgebend.

- Danach sind jPdöR nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (nachfolgend: BgA genannt) im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 6 und § 4 Körperschaftsteuergesetz (KStG) sowie ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe unternehmerisch tätig.
- Infolge der Anknüpfung an den BgA-Begriff unterliegen Tätigkeiten aus dem kirchenoriginären (kirchenhoheitlichen) Handeln und Tätigkeiten aus dem Bereich der Vermögensverwaltung nicht der Umsatzsteuer.
- Wirtschaftliche Tätigkeiten, die von jPdöR unterhalb der ertragsteuerlich für BgA's geltenden Bagatellgrenze von 30.678,00 EUR (neu seit 15.04.2016: 35.000,00 EUR) bezogen auf den nachhaltigen Jahresumsatz ausgeübt werden, unterliegen meistens ebenfalls nicht der Umsatzsteuer. Die „Nichtaufgriffsgrenze“ kann insofern für verschiedene Tätigkeiten mehrfach und gesondert angewendet werden.

Der Bundesfinanzhof hat sich in den letzten Jahren in mehreren Urteilen zur Besteuerung der öffentlichen Hand geäußert. Diese Rechtsprechung weicht in vielen Punkten von der nationalen Gesetzgebung und von der bisher von der Finanzverwaltung vertretenen Verwaltungsauffassung (Umsatzsteueranwendungserlass - UStAE) ab, so dass die Notwendigkeit bestand die gesetzlichen Regelungen zu überarbeiten und an die Vorgaben in Artikel 13 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie - MwStSystRL - anzupassen).

2. Eckpunkte zur Reform der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand:

Die für die Annahme der Unternehmereigenschaft maßgebliche Vorschrift des § 2 Abs. 3 UStG wurde nunmehr gestrichen und durch den neuen § 2b UStG ersetzt.

- § 2b UStG befasst sich nur noch mit der Frage der Steuerbarkeit von Tätigkeiten, die den jPdöR im Rahmen der sogenannten „öffentlichen Gewalt obliegen“. Zukünftig gelten demnach für privat-rechtliche Tätigkeiten jPdöR uneingeschränkt die allgemein gültigen Regelungen des Umsatzsteuergesetzes. Der Begriff „Betrieb gewerblicher Art“ ist für die Frage der Umsatzsteuerpflicht der jPdöR sodann nicht mehr relevant.
- Auch die bisher generell steuerbefreite Vermögensverwaltung unterliegt spätestens ab 2021 den allgemein gültigen Regelungen des Umsatzsteuergesetzes (vgl. aber Befreiungsnormen gem. § 4 UStG; hier im Besonderen § 4 Nr. 12 UStG).

- Nur die im Rahmen öffentlicher Gewalt (hoheitlicher Bereich) erbrachten Leistungen können nach den Neuregelungen des § 2b UStG von der Umsatzsteuer ausgenommen sein. Die Zusammenarbeit von jPdöR (sogenannte Beistandsleistungen oder Amtshilfe) wird an enge Voraussetzungen geknüpft, die vorliegen müssen, um auch zukünftig die Umsatzbesteuerung zu vermeiden.
- Die Neuregelung im Umsatzsteuergesetz hat aber keine Folgen für die Erklärung der Ertragsteuerpflichten (Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer) der jPdöR; hier bleibt es unverändert bei der Anknüpfung an den BgA-Begriff.
- Der neue § 2b UStG enthält viele unbestimmte Rechtsbegriffe und ist daher momentan mit ungeklärten Zweifelsfragen behaftet. Hier besteht ein deutlicher Interpretations- und Auslegungsbedarf durch die Finanzverwaltung. Es wird hierzu ein Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (nachfolgend: BMF-Schreiben genannt) erwartet, welches aber voraussichtlich erst im Dezember 2016 erscheinen wird.

Dieses BMF-Schreiben ist unabdingbare Voraussetzung für den weiteren kirchlichen Beratungsprozess. Teil dieses Beratungsprozesses ist eine schon bestehende Arbeitsgruppe auf EKD-Ebene, die aktuell die für die Umsatzbesteuerung kirchlicher Körperschaften denkbaren Fallkonstellationen mit dem Ziel einer einheitlichen Handreichung zusammenträgt.

3. Folgen für die kirchlichen Körperschaften

- Aufgrund der bisherigen „Nichtaufgriffsgrenze“ in Höhe von 30.678,00 EUR (neu 35.000,00 EUR) - bezogen auf jeweils gleichartige Tätigkeiten - waren in der Vergangenheit insbesondere kleinere Kirchengemeinden von der Umsatzsteuer allenfalls in Ausnahmefällen betroffen. Dies wird sich durch den vollzogenen Systemwechsel spätestens ab 2021 gravierend ändern.
- Es wird zwingend erforderlich sein, alle Umsätze der kirchlichen Körperschaften auf privatrechtlicher Grundlage vollständig zu erfassen, um die Steuerrelevanz nach den allgemein gültigen Vorschriften des UStG prüfen zu können (z.B. Anwendung von Steuerbefreiungsvorschriften oder der sog. Kleinunternehmerregelung von 17.500,00 EUR für ALLE EINNAHMEN aus wirtschaftlicher Tätigkeit).
- Die Verschärfung der Umsatzbesteuerung wird insofern umfängliche Vorbereitungsarbeiten notwendig machen, die spätestens 2020 abgeschlossen sein müssen.

- Eine stärkere steuerfachliche Beratung wird sich häufig nicht verhindern lassen, um das Risiko der Rechtsfolgen bei Verstößen gegen steuerliche Vorschriften zu vermeiden.

4. Optionsmöglichkeit gemäß § 27 Abs. 22 UStG

Der neue § 2b UStG gilt ab dem 1. Januar 2017. Die Neuausrichtung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand stellt einen deutlichen Paradigmenwechsel dar. Deshalb wurde durch den neuen § 27 Abs. 22 UStG eine Übergangsregelung geschaffen, die es den Betroffenen ermöglicht, die bisherige Rechtslage während eines Fünf-Jahres-Zeitraums ab Gesetzesbeschluss fortzuführen.

Die Landeskirche geht davon aus, dass es in nahezu allen Fällen für die betroffene Körperschaft günstig ist, die o.g. Option auszuüben.

Zur Ausübung dieser Option ist mit Datum vom 19. April 2016 unter GZ III C 2 – S 7106/07/10012-06; DOK 2016/0366656 ein BMF-Schreiben veröffentlicht worden.

Zusammengefasst ist für die Ausübung der Option folgendes maßgeblich:

Nach § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG kann die jPdÖR dem Finanzamt gegenüber einmalig erklären, dass sie § 2 Abs. 3 UStG in der ab 31.12.2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31.12.2016 und vor dem 01.01.2021 ausgeführten Leistungen weiterhin anwendet.


Die Erklärung ist durch die jPdÖR für **sämtliche** von ihr ausgeübten Tätigkeiten **einheitlich** abzugeben. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeitsbereiche und Leistungen ist nicht zulässig. Die Abgabe einer Optionserklärung durch eine einzelne Organisationseinheit oder Einrichtung der jPdÖR nur für ihren Bereich ist ebenfalls nicht zulässig.

Die Optionserklärung muss durch den gesetzlichen Vertreter spätestens bis zum **31.12.2016** an das nach § 21 Abgabenordnung (AO) zuständige Finanzamt abgegeben werden. Es handelt sich hierbei um eine nicht verlängerbare Ausschlussfrist. Die Schriftform wird angeraten.

Hierzu befinden wir uns derzeit mit dem Niedersächsischen Ministerium der Finanzen im Gespräch, in wie weit und durch wen eine für alle jPdÖR der evangelisch-lutherischen Landeskirche Hannovers einheitliche Erklärung abgegeben werden kann. Sobald Klarheit hierüber besteht, werden wir Sie hiervon entsprechend in Kenntnis setzen.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen darüber hinaus gerne –auch telefonisch – zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen


(Dr. Springer)

.../5

Verteiler:

Kirchenvorstände und Kapellenvorstände,
Verbandsvertretungen der Gesamtverbände und
Verbandsvorstände der Kirchengemeindeverbände
durch die Kirchenkreisvorstände
(mit Abdrucken für diese, die Vorstände der Kirchenkreisverbände
und die Kirchenkreisämter)
Vorsitzende der Kirchenkreistage
Landessuperintendenturen
Rechnungsprüfungsamt (mit Abdrucken für seine Außenstellen)
Gesamtausschuss der Mitarbeitervertretungen