Mecklenburg Vorpommern

Finanzministerium

Steuerabteilung, Referat 302

Körperschaftsteuerrecht
Gewerbesteuerrecht
Umwandlungssteuerrecht
Gemeinnützigkeitsrecht
Internationales Steuerrecht

Bearbeiter: Frau Noske
Telefon: 0385 / 588 - 4322
E-Mail: IV302@fm.mv-regierung.de

Aktenzeichen: IV 302 - S 2706 – 8/97 – V.002/07

Schwerin, 28.04.2009

Fachinformation zum Körperschaftsteuerrecht

Öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaften; Abgrenzung von Hoheitsbetrieben und Betrieben gewerblicher Art; Hinweise zur Besteuerung von Betrieben gewerblicher Art

Es ist gebeten worden, für die Praxis zusammenfassend die Grundsätze der Besteuerung von öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften in einer Fachinformation darzustellen.

1 Unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht

Nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG sind juristische Personen des öffentlichen Rechts nur mit ihren Betrieben gewerblichen Art unbeschränkt körperschaftsteuersteuerpflichtig[1]. Der Feststellung, dass eine juristische Person des öffentlichen Rechts einen Betrieb gewerblicher Art unterhält, kommt steuerartenübergreifend Bedeutung zu; vgl. zur Gewerbesteuerpflicht § 2 Abs. 1 GewStG, § 2 GewStDV, Abschn. 17 GewStR 1998; zum Umfang der Unternehmereigenschaft und zum Vorsteuerabzug § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG, § 15 UStG, Abschn. 23 und 212 UStR 2008.

Die öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften i.S. von Art. 140 GG i.V. mit Art. 137 Abs. 5 der Weimarer Verfassung (z.B. Landeskirchen, Kirchenkreise, Kirch[en]gemeinden, Kirch[en]gemeindeverbände, Diozösen, Bistümer, Pfarrgemeinden) gehören zu den juristischen Personen des öffentlichen Rechts (> R 6 Abs. 1 KStR 2004). Für sie gelten deshalb grundsätzlich dieselben Bestimmungen über die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht wie für die übrigen - staatlichen - juristischen Personen des öffentlichen Rechts (R 6 – 10 KStR 2004, H 6 – 10 KStH 2008, R 33 KStR 2004, H 33 KStH 2008).

Nach der Kompetenzordnung des Grundgesetzes obliegt die Anerkennung von „neuen" Religionsgemeinschaften als Körperschaften des öffentlichen Rechts den Ländern. Nach Auskunft des Ministeriums für Bildung, Wissenschaft und Kultur (BM) sind in Mecklenburg-Vorpommern folgende Religionsgemeinschaften als Körperschaften des öffentlichen Rechts i.S. von Art. 140 GG i.V. mit Art. 137 Abs. 5 der Weimarer Verfassung anerkannt:

---

[1] Die bei diesem Personenkreis auch mögliche beschränkte Körperschaftsteuerpflicht nach § 2 Nr. 2 KStG soll hier nicht thematisiert werden.

1. Evangelisch-Lutherische Landeskirche Mecklenburgs
2. Pommersche Evangelische Kirche
3. Evangelisch-reformierte Kirche in Mecklenburg
4. Erzbistum Hamburg (für Mecklenburg); Erzbischöflisches Ordinariat von Berlin (für Vorpommern)
5. Neuapostolische Kirche
6. Siebenten-Tags-Adventisten
7. Selbständige-Evangelisch-Lutherische Kirche
8. Landesverband der jüdischen Gemeinden

Diese Aufstellung ist aber unter zwei Gesichtspunkten unvollständig:

a) Es ist nur die „Landes-Ebene" benannt. Als selbständige Körperschaften des öffentlichen Rechts sind jedoch auch die jeweiligen Einrichtungen auf unterer Ebene anzusehen (z.B. bei den Kirchen neben den Landeskirchen bzw. Diozösen und Bistümern auch die Kirchenkreise, Kirch[en]gemeinden, Kirch[en]gemeindeverbände, Pfarrgemeinden). Aufgrund des ihnen zustehenden Selbstorganisationsrechts können die öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften auch selbst neue Körperschaften des öffentlichen Rechts schaffen (vgl. aktuell die Gründung des „Verbands der Evangelischen-Lutherischen Kirchen in Norddeutschland").

b) Über die hier genannten Religionsgemeinschaften hinaus können in Mecklenburg-Vorpommern noch weitere Religionsgemeinschaften als anerkannte Körperschaften des öffentlichen Rechts bestehen, deren Anerkennung in anderen Ländern erfolgt ist.

Sollte im Einzelfall zweifelhaft sein, ob eine Religionsgemeinschaft als Körperschaft des öffentlichen Rechts anerkannt ist, ist zu berichten.

2 Abgrenzung von Hoheitsbetrieben und Betrieben gewerblicher Art

Nach § 4 KStG ist bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts die steuerlich beachtliche wirtschaftliche Tätigkeit (Betrieb gewerblicher Art) von der steuerlich unbeachtlichen hoheitlichen Betätigung, ggf. in Hoheitsbetrieben, abzugrenzen. Für diese Abgrenzung ist zu beachten, dass den öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften zwar von Verfassung wegen der Status einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft zuerkannt ist. Dies führt aber nicht zu einer Gleichstellung mit den anderen, in den Staat eingegliederten öffentlich-rechtlichen Körperschaften:

„Nach dem kirchenpolitischen System des Grundgesetzes besteht keine Staatskirche. Jede Religionsgesellschaft ordnet und verwaltet ihre Angelegenheiten selbständig innerhalb der Schranken des für alle geltenden Gesetzes. Sie verleiht ihre Ämter ohne Mitwirkung des Staates oder der bürgerlichen Gemeinde (Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 Abs. 1 und 3 WRV). Damit erkennt der Staat die Kirchen als Institutionen mit dem Recht der Selbstbestimmung an, die ihrem Wesen nach unabhängig vom Staat sind und ihre Gewalt nicht von ihm herleiten. Die Folge ist, daß der Staat in ihre inneren Verhältnisse nicht eingreifen darf.

Diese Eigenständigkeit der Kirchen wird nicht durch ihren Charakter als Körperschaften des öffentlichen Rechts (Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 Abs. 5 WRV) in Frage gestellt. Angesichts der religiösen und konfessionellen Neutralität des Staates nach dem Grundgesetz bedeutet diese zusammenfassende Kennzeichnung der Rechtsstellung der Kirchen keine Gleichstellung mit anderen öffentlich-rechtlichen Körperschaften, die in den Staat organisch eingegliederte Verbände sind, sondern nur die Zuerkennung eines öffentlichen Status, der sie zwar über die Religionsgesellschaften des Privatrechts erhebt, aber keiner besonderen Kirchen-

hoheit des Staates oder gesteigerten Staatsaufsicht unterwirft ([...]). Infolge dieser öffentlichen Rechtsstellung und öffentlichen Wirksamkeit der Kirchen, die sie aus ihrem besonderen Auftrag herleiten und durch die sie sich von anderen gesellschaftlichen Gebilden grundsätzlich unterscheiden, ist kirchliche Gewalt zwar öffentliche, aber nicht staatliche Gewalt." (BVerfG, Entscheidung vom 17.02.1965, 1 BvR 732/64).

Die Unterscheidung zwischen öffentlicher Gewalt im Allgemeinen und staatlicher Gewalt im Besonderen ist auch für die Abgrenzung von Betrieben gewerblicher Art und Hoheitsbetrieben bei öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften zu beachten. Für diese Abgrenzung gilt zwar ebenfalls die allgemeine „Formel", wonach eine Erfüllung von Hoheitsaufgaben dann anzunehmen ist, wenn die Tätigkeit der öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaft eigentümlich und ihr vorbehalten ist (> H 9 Hoheitsbetrieb, Ausübung öffentlicher Gewalt KStH 2008). Soweit sich allerdings die Anweisungen in R 9 und 10 KStR 2004/ H 9 und 10 KStH 2008 zu „Hoheitsbetrieben" bzw. zur „Abgrenzung in Einzelfällen" beziehen auf öffentlich-rechtliche Aufgaben, „die aus der Staatsgewalt abgeleitet sind und staatlichen Zwecken dienen", dürfen diese Bestimmungen auf öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaften nicht angewendet werden (ebenso Krämer, in Dötsch u.a., KSt, § 4 Tz. 12, [57. Erg.-Lfg. Juli 2006]).

3 Abgrenzung in Einzelfällen

Wie dargelegt, kommt es für die Abgrenzung von Betrieben gewerblicher Art und Hoheitsbetrieben bei öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften nicht auf die Wahrnehmung staatlicher Aufgaben, sondern ausschließlich auf den „besonderen Auftrag" als Religionsgemeinschaft an.

In einer gemeinsamen Stellungnahme gegenüber dem Bundesministerium der Finanzen vom 27.07.2000 haben die Evangelische und die Katholische Kirche in Deutschland den „besonderen Auftrag" dahingehend präzisiert, dass sie nach ihrem eigenen Selbstverständnis als Kirchen einen „Verkündigungsauftrag" wahrzunehmen haben. Dies gilt sinngemäß auch für andere öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaften außerhalb der Evangelischen und Katholischen Kirche in Deutschland.

Nach dem Ergebnis der Erörterungen der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder zu TOP I/3 der Sitzung KSt/GewSt III/00 und zu TOP I/2 der Sitzung KSt/GewSt I/02 ist zu einzelnen Tätigkeitsbereichen öffentlich-rechtlicher Religionsgemeinschaften folgende Auffassung zu vertreten:[2]

3.1 Fortbildungs- und Tagungsstätten

Die Einrichtungen sind dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen, soweit sie nach dem kirchlichen Selbstverständnis dazu dienen, den Verkündigungsauftrag der Kirche wahrzunehmen. Dies ist insbesondere bei kirchlichen Angeboten an Christen und religiös Interessierte zu bejahen, z. B. Besinnungstage, Exerzitien, Seminare, Schulungen oder sonstige Veranstaltungen zu relevanten gesellschaftsrechtlichen Themen, in deren pluralistische Diskussion auch die Kirche ihren Standpunkt einbringen will. Entscheidend ist der spezifische kirchliche Charakter der Veranstaltung. Dabei ist dem kirchlichen Selbstverständnis eine weit reichen-

---

[2] Die Ausführungen zu 3.1 – 3.5 sind übernommen der Vfg. der OFD Hannover vom 19.02.2004, S 2706-165-StO 214-; S 2706- 209-StH 231. In dieser Vfg. ist die Beschlusslage zuTOP I/3 der Sitzung KSt/GewSt III/00 und zu TOP I/2 der Sitzung KSt/GewSt I/02 im Zusammenhang dargestellt worden.

de Bedeutung beizumessen. Die Grenze zur Steuerpflicht wird überschritten, wenn die Angebote und Leistungen ihren spezifischen kirchlichen Charakter verlieren und die Kirche den Bereich der steuerfreien Vermögensverwaltung verlässt sowie in Wettbewerb mit privaten Wirtschaftsunternehmen tritt. In Zweifelsfällen ist bei den kirchlichen Behörden zu klären, nach welchen Maßgaben der Umfang des kirchlichen Verkündigungsauftrages einzugrenzen ist. Dabei ist insbesondere der Wettbewerb zu Wirtschaftsunternehmen zu beachten. Diese Überprüfung durch die Finanzverwaltung ist - wenn auch im Hinblick auf das verfassungsrechtlich garantierte Selbstverwaltungs- und Selbstbestimmungsrecht der Kirchen eingeschränkt - zulässig, insbesondere wenn Anhaltspunkte für eine missbräuchliche Handhabung vorliegen.

3.2 Zentrale Gehalts- und Abrechnungsstellen sowie Buchführungstätigkeiten

Bei Leistungen an Kirchen oder andere juristische Personen des öffentlichen Rechts ist für die körperschaftsteuerrechtliche Beurteilung der Charakter der Tätigkeit bei der Auftrag gebenden Person des öffentlichen Rechts entscheidend. Soweit die ausgelagerte Tätigkeit beim Auftraggeber selbst als hoheitliche Tätigkeit oder als körperschaftsteuerrechtlich unbeachtliche Hilfstätigkeit zu behandeln wäre, liegt kein Betrieb gewerblicher Art vor.

3.3 Kindergarten, Kinderhorte und Kindertagesstatten

Diese Einrichtungen der öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften begründen keine Betriebe gewerblicher Art. Bei ihnen steht regelmäßig eine pastorale Aufgabenwahrnehmung im Vordergrund, die private Unternehmen nicht in gleicher Weise erfüllen können.

3.4 Alten- und Pflegeheime, Krankenhäuser, Mahlzeitendienste und Sozialstationen

Diese Tätigkeiten begründen regelmäßig keine Betriebe gewerblicher Art. Sie sind grundsätzlich Gegenstand des kirchlichen Verkündigungsauftrages und Ausdruck der tätigen Nächstenliebe.

3.5 Andere Tätigkeiten

Auch andere als die vorgenannten Tatigkeiten können in den Hoheitsbereich einer öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaft fallen, wenn sie Gegenstand des kirchlichen Verkündigungsauftrages oder Ausdruck tätiger Nächstenliebe sind.

Dagegen stehen bestimmte andere Tätigkeiten (z. B. Basare, Kantinenbetriebe, Personalverpflegung, Schrottverkauf, Cafeterien, Kiosken, Krankenhauswäschereien, Kegelbahnen, Reiseveranstaltungen, Altkleiderverwertung, Erholungs- und Ferienheime, Krankenhausapotheken) in keinem besonderem Verhältnis zum kirchlichen Verkündigungsauftrag. Es handelt sich insoweit nicht um Hoheitsbetriebe.

4 Vermögensverwaltung

Neben der in § 4 KStG unmittelbar angesprochenen und vorstehend bisher behandelten Abgrenzung von Betrieben gewerblicher Art und Hoheitsbetrieben ist nach allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätzen noch zwischen der wirtschaftlichen Tätigkeit i.S. von § 4 Abs. 1 KStG (wirtschaftliche Tätigkeit im engeren Sinne) und der Vermögensverwaltung (die im weiteren Sinne ebenfalls eine wirtschaftliche Tätigkeit darstellt) zu unterscheiden. Die in § 14 AO getroffene Unterscheidung zwischen dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und der Vermögensverwaltung gilt entsprechend für den Umfang der persönliche Steuerpflicht von juristischen Personen des öffentlichen Rechts i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG. Obwohl keine

hoheitliche Tätigkeit, fällt die Vermögensverwaltung nicht unter die Definition des Betriebs gewerblicher Art in § 4 Abs. 1 KStG und ist deshalb für die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht unbeachtlich.

Für die Abgrenzung von Vermögensverwaltung und Hoheitsbetrieben von öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften gelten die vorstehenden Abgrenzungsregeln in 3.1 – 3.5 entsprechend; für die Abgrenzung von Vermögensverwaltung und Betrieben gewerblicher Art von öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften sind ergänzend die Anweisungen in R 15.7 EStR 2005/ H 15.7 (Abgrenzung des Gewerbebetriebs von der Vermögensverwaltung) EStH 2007 zu beachten.

5 Hinweise zur Umsatzsteuer

Die für die Körperschafsteuer getroffenen Entscheidungen zu Betrieben gewerblicher Art sind nach Abschn. 23 Abs. 5 UStR 2008 entsprechend für die Umsatzsteuer zu übernehmen:

„[1]Für die Frage, ob ein Betrieb gewerblicher Art vorliegt, ist auf § 1 Abs. 1 Nr. 6 und § 4 KStG in der jeweils geltenden Fassung abzustellen. [2]Die zu diesen Vorschriften von Rechtsprechung und Verwaltung für das Gebiet der Körperschaftsteuer entwickelten Grundsätze sind anzuwenden (vgl. insbesondere R 6 KStR 2004). [3]Über die Anwendung der Umsatzgrenzen von 130 000 € (R 6 Abs. 4 KStR 2004) und 30 678 € (R 6 Abs. 5 KStR 2004) ist bei der Umsatzsteuer und bei der Körperschaftsteuer einheitlich zu entscheiden."

Der Umfang des Unternehmens einer juristischen Person des öffentlichen Rechts bestimmt sich nach Abschn. 23 Abs. 2 UStR 2008 wie folgt:

„[1]Die Gesamtheit aller Betriebe gewerblicher Art im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG und aller land- und forstwirtschaftlichen Betriebe stellt das Unternehmen der juristischen Person des öffentlichen Rechts dar (vgl. BFH-Urteil vom 18. 8. 1988, V R 194/83, BStBl II S. 932). [2]Das Unternehmen erstreckt sich auch auf die Tätigkeitsbereiche, die nach § 2 Abs. 3 Satz 2 UStG als unternehmerische Tätigkeiten gelten. [3]Nur die in diesen Betrieben und Tätigkeitsbereichen ausgeführten Umsätze unterliegen der Umsatzsteuer. [4]Andere Leistungen sind nicht steuerbar, auch wenn sie nicht in Ausübung öffentlicher Gewalt bewirkt werden, es sei denn, die Behandlung als nichtsteuerbar würde zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen (vgl. BFH-Urteil vom 11. 6. 1997, XI R 33/94, BStBl 1999 II S. 418)."

Eine Besonderheit der Umsatzsteuer gegenüber der Körperschaftsteuer ergibt sich durch die Regelung in Abschn. 23 Abs. 2 Satz 4 UStR 2008. Danach können „andere Leistungen", obwohl sie nach dem Wortlaut der Vorschriften des UStG nicht als unternehmerisch gelten, umsatzsteuerbar sein, wenn die Behandlung als nicht umsatzsteuerbar *„zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen"* würde. Nach Systematik und Zusammenhang der Aussage kommen als „andere Leistungen" in diesem Sinne nur Leistungen der Vermögensverwaltung der juristischen Person des öffentlichen Rechts in Betracht.

Sollten bei der Anwendung dieser Richtlinienregelung Zweifelsfragen auftreten, sind diese mit dem Umsatzsteuerreferat abzustimmen.

6 Steuerbefreiungen, insbesondere Befreiung von der Körperschaftsteuer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG

Wird festgestellt, dass eine öffentlich-rechtliche einen Betrieb gewerblicher Art i.S. von § 4 Abs. 1 KStG unterhält, ist weiter zu prüfen, ob sie mit diesem Betrieb gewerblicher Art nach

§ 5 Abs. 1 KStG von der Körperschaftsteuer befreit ist. Hier kommt insbesondere die Befreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG in Betracht, wenn der Betrieb gewerblicher Art nach der Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigten Zwecken i.S. von §§ 51 – 68 AO dient.

Neben der Befreiung von der Körperschaftsteuer kann ggf. auch eine Befreiung der Leistungen von der Umsatzsteuer nach § 4 UStG (bei Ausschluss des Vorsteuerabzugs nach § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG) eintreten. Die Befreiungen von der Körperschaftsteuer und von der Umsatzsteuer sind jeweils eigenständig zu prüfen.

7 Beispiele für steuerbefreite BgA

7.1 Durchführung von Konzertveranstaltungen

Sachverhalt

In Kirchen finden gelegentlich oder regelmäßig Konzerte statt. Die jeweiligen Kirchgemeinden treten dabei entweder selbst als Veranstalter auf oder vermieten die kirchlichen Räumlichkeiten an einen Konzertveranstalter, der die Konzerte entweder selbst veranstaltet oder ggf. im Auftrag des eigentlichen Veranstalters die Durchführung besorgt.

Lösung

Zunächst ist nach den vorstehend unter 2, 3 und 4 dargestellten Kriterien zu prüfen, ob die Kirchgemeinde

- in Wahrnehmung eines Verkündigungsauftrags tätig geworden ist
  => hoheitliche Tätigkeit; steuerlich unbeachtlich.

- die Kirche einem Konzertveranstalter lediglich zur Verfügung gestellt hat, ohne – „gewerbliche" – Nebenleistungen zu erbringen
  => Vermögensverwaltung; steuerlich unbeachtlich.

- die Kirche einem Konzertveranstalter mit „gewerblichen" Nebenleistungen zur Verfügung gestellt oder ein „weltliches" Konzert selbst veranstaltet hat
  => wirtschaftliche Tätigkeit i.S. von § 4 Abs. 1 KStG; bei Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze Betrieb gewerblicher Art.

Unterhält die Kirchgemeinde einen Betrieb gewerblicher Art "Konzertveranstaltungen", ergibt sich als (Zwischen-) Ergebnis, dass sie nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG persönlich körperschaftsteuerpflichtig ist. Der Betrieb gewerblicher Art gehört nach § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG zum Unternehmen der Kirchgemeinde, sie erbringt nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG umsatzsteuerbare Leistungen.

Nach Feststellung der persönlichen Körperschaftsteuerpflicht und der Unternehmereigenschaft der Kirchengemeinde ist weiter zu prüfen, ob bei der Körperschaftsteuer eine der Steuerbefreiungsvorschriften des § 5 Abs. 1 KStG greift bzw. ob die Umsätze nach § 4 UStG von der Umsatzsteuer befreit sind.

Veranstaltet die Kirchgemeinde selbst „weltliche" Konzerte, verfolgt sie im Rahmen des Betriebs gewerblicher Art steuerbegünstigte Zwecke i.S. des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 AO („Förderung von Kunst und Kultur"). Bei Erfüllen der satzungsmäßigen Voraussetzungen ist die

Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG zu gewähren (> Hinweis auf Abschnitt 8). Umsatzsteuerrechtlich kommt die Befreiung nach § 4 Nr. 20 UStG in Betracht.

Eine andere körperschaftsteuerrechtliche Beurteilung ergibt sich dann, wenn die Kirchgemeinde die Konzerte nicht selbst veranstaltet, sondern die Kirche mit „gewerblichen" Nebenleistungen zur Verfügung stellt. Ein Betrieb gewerblicher Art „Gewerbliche Zurverfügungstellung kirchlicher Räumlichkeiten" kann nicht die Voraussetzungen der Befreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG erfüllen.

Die Beteiligten haben es in der Hand, die Verhältnisse so zu gestalten, dass ggf. die Voraussetzungen für die Befreiung erfüllt werden. Eine Befreiung aus „Billigkeitsgründen" kommt nicht in Betracht.

7.2 Besichtigung von Kirchen

Sachverhalt

Eine Kirchgemeinde ermöglicht außerhalb von kirchlichen Anlässen die Besichtigung ihrer Kirche, die ein bedeutendes Kulturdenkmal darstellt. Für die Besichtigung wird ein Entgelt erhoben, das als „Erhaltungsbeitrags" für die Sanierung der Kirche verwendet wird.

Lösung

Indem die Kirchgemeinde Besuchern gegen Entgelt die Besichtigung der Kirche gestattet, wird sie wirtschaftlich i.S. von § 4 Abs. 1 KStG tätig. Ist die Tätigkeit von einigem Gewicht (> R 6 Abs. 5 KStR 2004), unterhält die Kirchgemeinde einen Betrieb gewerblicher Art "Besichtigung" mit der Folge, dass sie nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG persönlich körperschaftsteuerpflichtig ist. Der Betrieb gewerblicher Art gehört nach § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG zu ihrem Unternehmen; sie erbringt nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG umsatzsteuerbare Leistungen.

Ermöglicht die Kirchgemeinde die Besichtigung eines bedeutenden Kulturdenkmals, verfolgt sie im Rahmen des Betriebs gewerblicher Art steuerbegünstigte Zwecke i.S. des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 AO („Förderung von Kunst und Kultur"). Bei Erfüllen der satzungsmäßigen Voraussetzungen ist die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG gewähren (> Hinweis auf Abschnitt 8). Umsatzsteuerrechtlich kommt die Befreiung nach § 4 Nr. 20 UStG in Betracht.

8 Vereinfachungsregelung; Hinweise zum Zuwendungsrecht und Gemeinnützigkeitsrecht

8.1 Vereinfachungsregelung

Begründet eine öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaft zwar durch ihre Tätigkeit einen Betrieb gewerblicher Art, wäre sie mit diesem Betrieb gewerblicher Art aber in vollem Umfang nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreit und wären die Leistungen des Betriebs gewerblicher Art von der Umsatzsteuer befreit und der Vorsteuerabzug ausgeschlossen, kann das Finanzamt ggf. im Einvernehmen mit der Religionsgemeinschaft bis auf weiteres auf die Durchführung förmlicher Besteuerungsverfahren verzichten (Gebot der Erforderlichkeit des Verwaltungshandelns).

Es reicht aus, wenn sich Finanzamt und öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaft schriftlich darüber ins Benehmen setzen,

- dass die öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaft mit dem BgA „..." nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG persönlich unbeschränkt steuerpflichtig ist;
- unter welchen weiteren Voraussetzungen der BgA nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit wäre;
- dass die öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaft mit den Leistungen des Betriebs gewerblicher Art nach § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG unternehmerisch tätig ist und nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbare Leistungen erbringt;
- dass die Leistungen nach § 4 Nr. xy UStG von der Umsatzsteuer befreit sind (bei Ausschluss des Vorsteuerabzugs nach § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG);
- dass die öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaft dem Finanzamt unaufgefordert jede Änderung dieser Umstände anzeigen wird.

Dem Verzicht auf die Durchführung förmlicher Besteuerungsverfahren steht nicht entgegen, dass die öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaft für einen BgA Zuwendungen für steuerbegünstigte Zwecke i.S. von § 10b EStG/ § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG/ § 9 Nr. 5 GewStG erhalten bzw. Mittel von Mittelbeschaffungskörperschaften i.S. von § 58 Nr. 1 AO in Empfang nehmen will.

8.2 Hinweis zum Zuwendungsrecht

Die öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaft ist inländische juristische Person des öffentlichen Rechts. Sie ist deshalb persönlich berechtigt, nach § 10b Abs. 1 EStG Zuwendungen für steuerbegünstigte Zwecke in Empfang zu nehmen und nach § 50 Abs. 1 EStDV Zuwendungsbestätigungen auszustellen. Dies gilt auch, wenn die Zuwendungen im Betrieb gewerblicher Art verwendet werden, soweit dies zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i.S. der §§ 52 – 54 AO geschieht.

8.3 Hinweis zum Gemeinnützigkeitsrecht

Die öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaft ist eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts. Eine Mittelbeschaffungskörperschaft kann ihr deshalb nach § 58 Nr. 1 AO Mittel zuwenden, sofern sie diese für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke verwendet.

./.