

S c h r e i b e n

des Kirchensenates

betr. Bestätigung einer Verordnung mit Gesetzeskraft über die einheitliche Erklärung zur Ausübung des Optionsrechts nach § 27 Absatz 22 Umsatzsteuergesetz gemäß Artikel 121 Absatz 2 der Kirchenverfassung

Hannover, 22. September 2016

Der Kirchensenat hat am 13. September 2016 eine Verordnung mit Gesetzeskraft über die einheitliche Erklärung zur Ausübung des Optionsrechts nach § 27 Absatz 22 des Umsatzsteuergesetzes beschlossen.

Aufgrund der Unaufschiebbarkeit der Vorlage haben wir den Landessynodalausschuss mit Schreiben vom 14. September 2016 um Zustimmung gebeten. Dieser hat der Verordnung in seiner Sitzung am 22. September 2016 zugestimmt.

Die Verordnung soll im nächsten Kirchlichen Amtsblatt verkündet werden.

Wir bitten um Bestätigung der Verordnung gemäß § 122 Absatz 2 der Kirchenverfassung.

Eine Fotokopie der inzwischen am 22. September 2016 unterzeichneten Verordnung sowie die zugehörige Begründung sind beigelegt.

Der Kirchensenat
In Vertretung:
Dr. Springer

Anlagen

Anlage

Verordnung mit Gesetzeskraft über die einheitliche Erklärung
zur Ausübung des Optionsrechts nach § 27 Absatz 22
Umsatzsteuergesetz

Vom 22. September 2016

Aufgrund des Artikels 121 der Verfassung der Evangelisch-lutherischen Landeskirche Hannovers in der Fassung vom 1. Juli 1971 (Kirchl. Amtsbl. S. 189), zuletzt geändert durch das 11. Kirchengesetz zur Änderung der Verfassung der Evangelisch-lutherischen Landeskirche Hannovers vom 7. Juni 2016 (Kirchl. Amtsbl. S. 56), erlassen wir mit Zustimmung des Landessynodalausschusses die folgende Verordnung mit Gesetzeskraft:

§ 1

Ermächtigung zur Abgabe der Erklärung nach § 27 Absatz 22
Umsatzsteuergesetz (UStG)

Das Landeskirchenamt wird ermächtigt, gegenüber den entsprechend zuständigen Finanzverwaltungen der Bundesländer Bremen, Hamburg, Hessen, Niedersachsen und Nordrhein-Westfalen für alle am 31. Dezember 2016 bestehenden und bis zum 31. Dezember 2020 noch aus diesen zu errichtenden kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts, die unter der Aufsicht der Landeskirche stehen, zu erklären,

dass diese Körperschaften des öffentlichen Rechts von der Optionsmöglichkeit in § 27 Absatz 22 UStG Gebrauch machen,

sodass

diese Körperschaften des öffentlichen Rechts § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführten Dienstleistungen weiterhin anwenden.

§ 2

Inkrafttreten

Diese Verordnung mit Gesetzeskraft tritt am 1. Oktober 2016 in Kraft.

Hannover, den 22. September 2016

Der Kirchensenat
der Evangelisch-lutherischen
Landeskirche Hannovers

In Vertretung:
Dr. Springer

Begründung:**1. Zur Änderung der Umsatzsteuerpflicht von juristischen Personen des öffentlichen Rechts durch das Steueränderungsgesetz 2015**

Im Rahmen des Steueränderungsgesetzes 2015 vom 2. November 2015 (BStBl. I 2015, S. 1834) wurde bei der Umsatzsteuer eine grundlegende Änderung für juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR) vorgenommen. Nach der bisherigen Rechtslage des § 2 Abs. 3 UStG waren jPdöR grundsätzlich nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art sowie der von ihnen unterhaltenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebe umsatzsteuerpflichtig. Der Bereich hoheitlicher Tätigkeit und die Vermögensverwaltung unterlagen bisher nicht der Umsatzsteuer. Beistandsleistungen zwischen jPdöR bei der Erfüllung hoheitlicher Aufgaben führten bislang grundsätzlich nicht zur Begründung einer Umsatzsteuerpflicht.

Diese Besteuerungspraxis ist wegen der an Artikel 13 der europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie orientierten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes nicht länger aufrechtzuerhalten. Die Rechtsprechung hat den Gesetzgeber veranlasst, § 2 Abs. 3 UStG aufzuheben und einen neuen § 2b UStG in das Umsatzsteuergesetz aufzunehmen. Ziel der Neuregelung ist eine unionsrechtskonforme Ausgestaltung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand. Zugleich soll sichergestellt werden, dass die Zusammenarbeit zwischen jPdöR unter bestimmten Voraussetzungen nicht der Umsatzsteuerpflicht unterliegt.

Nach der Neuregelung des § 2b Abs. 1 UStG sind jPdöR umsatzsteuerlicher Unternehmer, wenn sie nicht „im Rahmen der öffentlichen Gewalt“ tätig werden. Die Handlungsform auf privatrechtlicher Grundlage ist stets unternehmerisch und regelmäßig auch der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Die Besteuerungspflicht greift ab dem ersten Euro. Zu prüfen ist im Einzelfall der anzuwendende Umsatzsteuersatz bzw. ob für einzelne Tätigkeiten aus dem Katalog des § 4 UStG eine entsprechende Umsatzsteuerbefreiung in Anspruch genommen werden kann. Insbesondere die „generelle Nichtbesteuerung“ der Umsätze aus der Vermögensverwaltung (z. B. Vermietung von Immobilien) entfällt zukünftig.

Bei einem Tätigwerden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage handelt die jPdöR nur dann als Unternehmer, wenn eine Nichtbesteuerung größere Wettbewerbsverzerrungen verursachen würde. Führt die Nichtbesteuerung von öffentlich-rechtlichen Leistungen zu „größeren Wettbewerbsverzerrungen“, ist abweichend vom allgemeinen Grundsatz eine Umsatzbesteuerung vorzunehmen und zwar gleichgültig, ob der Leistung eine eigentlich hoheitliche Tätigkeit zugrunde liegt oder nicht. Ebenfalls zur

Steuerpflicht führen die bisher in § 2 Abs. 3 Satz 2 UStG aufgeführten „Katalogtätigkeiten“, ergänzt um eine Bezugnahme auf Tätigkeiten gemäß Anhang 1 der Richtlinie 2006/112/EG.

2. Möglichkeit zur Abgabe einer Erklärung zur Anwendung des alten Rechts bis Ende 2020

Gemäß § 27 Abs. 22 UStG ist § 2b in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 ausgeführt werden. Juristische Personen des öffentlichen Rechts haben allerdings die Möglichkeit, das bisherige Recht bis zum 31. Dezember 2020 fortzuführen, wenn sie bis zum 31. Dezember 2016 dies formlos gegenüber ihrem zuständigen Finanzamt erklären.

3. Einheitliche Abgabe der Erklärung durch das Landeskirchenamt, stellvertretend für alle kirchlichen Körperschaften

Diese Erklärung kann nach Rücksprache mit Vertretern des Niedersächsischen Ministeriums der Finanzen und der Oberfinanzdirektion Niedersachsen, den Finanzministerien in Hessen und Nordrhein-Westfalen sowie den Finanzbehörden Bremen und Hamburg seitens der Landeskirche als einheitliche Erklärung („Sammeloption“) für alle kirchlichen Körperschaften im Bereich der Landeskirche entsprechend der jeweiligen Zuständigkeit gegenüber der Oberfinanzdirektion Niedersachsen – Steuerabteilung Oldenburg -, der Oberfinanzdirektion Hessen – Standort Frankfurt am Main -, der Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen – Standort Münster -, dem Finanzamt Bremen – Bezirk K1 - und dem Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg – Kö 11 - abgegeben werden. Die Zuständigkeit für die Abgabe einer solchen Erklärung liegt beim Landeskirchenamt. Das lässt sich aus Artikel 92 Absatz 1 und 2 der Kirchenverfassung ableiten, wonach das Landeskirchenamt die Aufgaben einer obersten Aufsichtsbehörde für die kirchlichen Körperschaften wahrnimmt.

Mit der vorliegenden Verordnung mit Gesetzeskraft wird die Rechtsgrundlage für die einheitliche Erklärung im Namen aller kirchlichen Körperschaften geschaffen. Ohne eine solche Rechtsgrundlage könnte das Landeskirchenamt die Erklärung nur für die Landeskirche selbst abgeben. Über die übrigen Erklärungen müssten die zuständigen Vertretungsorgane aller in Artikel 2 Absatz 2 der Kirchenverfassung genannten Körperschaften, insbesondere also alle Kirchenvorstände und Kirchenkreisvorstände, jeweils bis zum Ende dieses Jahres selbst entscheiden, und die Erklärungen müssten fristgerecht vor dem 31. Dezember dieses Jahres bei dem jeweils zuständigen Finanzamt eingehen. Es muss davon ausgegangen werden, dass ein solches Verfahren nicht nur einen unverhältnismäßig hohen Verwaltungsaufwand verursachen würde, sondern

dass es auch vermutlich nicht mehr möglich wäre, eine flächendeckende Umsetzung der erforderlichen Beschlüsse und Erklärungen rechtzeitig zu realisieren.

Die Abgabe der Optionserklärung nach § 27 Absatz 22 UStG ist für die kirchlichen Körperschaften zwar mit rechtlichen Vorteilen verbunden. Sowohl die Sprechergruppe der Superintendenten und Superintendentinnen als auch der Fachausschuss der Kirchenämter haben eine einheitliche Erklärung durch die Landeskirche daher begrüßt. Gleichwohl greift die Abgabe der Erklärung durch die Landeskirche in die Rechtsstellung der kirchlichen Körperschaften ein und bedarf daher nach Artikel 122 Absatz 1 Buchstabe c der Kirchenverfassung einer kirchengesetzlichen Grundlage. Die Kirchengemeindeordnung oder andere Kirchengesetze enthalten keine Grundlage für die Abgabe einer solchen Erklärung. Sie muss daher durch die vorliegende Verordnung mit Gesetzeskraft gesondert geschaffen werden.

Die Dringlichkeit des Handelns durch Verordnung mit Gesetzeskraft ergibt sich einerseits aus dem Umstand, dass es nicht möglich war, die Verhandlungen mit der Finanzverwaltung rechtzeitig vor der letzten Tagung der Landessynode abzuschließen. Andererseits ist es wichtig, die Optionserklärung möglichst schnell und nicht erst nach der nächsten Tagung der Landessynode abzugeben, damit die kirchlichen Körperschaften wieder Rechtssicherheit über ihren umsatzsteuerrechtlichen Status gewinnen.

4. Die Erklärung soll auch bis zum 31. Dezember 2020 noch entstehende kirchliche Körperschaften umfassen

Die Erklärung umfasst nicht nur die bis zum Ablauf der Frist am 31. Dezember 2016 bestehenden Körperschaften des öffentlichen Rechts. Es ist erforderlich, im Rahmen der gesetzlichen Ermächtigung auch klarzustellen, dass die Landeskirche die Ausübung der Verlängerungsoption auch für diejenigen Körperschaften erklärt, die in dem Zeitraum ab dem 1. Januar 2017 bis zum 31. Dezember 2020 für die gemeinsame Erfüllung von Aufgaben der bestehenden Körperschaften aus diesen Körperschaften heraus noch geschaffen werden. Solche neu zu errichtenden Körperschaften sind insbesondere neue Kirchengemeindeverbände und neue Kirchenkreisverbände sowie Gesamtkirchengemeinden (diese neue Form der regionalen Zusammenarbeit von Kirchengemeinden wurde mit dem am 1. Januar 2016 in Kraft getretenen Regionalgesetz eingeführt). Es ist aus den nachfolgenden Gründen nicht sachgerecht, diese im Übergangszeitraum noch zu errichtenden Körperschaften des öffentlichen Rechts von der Optionsmöglichkeit nach § 27 Absatz 22 UStG auszuschließen:

- Die Landeskirche hängt nicht vom Handeln eines Dritten ab, wenn sie neue Körperschaften des öffentlichen Rechts errichtet. Das liegt daran, dass sie die sog. Organisationshoheit innehat. Für die Gründung kirchlicher Körperschaften ist eine Errichtungsurkunde notwendig. Die für die Sicherheit des Rechtsverkehrs notwendige Publizität der Errichtung nach außen ist dadurch gewahrt, dass die Errichtungsurkunde im Kirchlichen Amtsblatt veröffentlicht wird. Im Übrigen beschränkt sich die Mitwirkung des Staates bei der Errichtung kirchlicher Körperschaften auf das Konsultationsverfahren nach Artikel 11 des Loccumer Vertrages.

- Die Zusammenarbeit von Körperschaften des öffentlichen Rechts, insbesondere von Kirchengemeinden, stellt den Normalfall kirchlicher Arbeit und kirchlicher Strukturen dar. Dies wird bereits in Artikel 26 der Kirchenverfassung ausgedrückt und wurde auch in den synodalen Beratungen über das Regionalgesetz betont. Die demographische Entwicklung in vielen Teilen der Landeskirche wird gerade in den nächsten Jahren bis 2021 dazu führen, dass im Rahmen der schon verfassungsrechtlich ausdrücklich gewünschten Zusammenarbeit von Körperschaften des öffentlichen Rechts neue Körperschaften des öffentlichen Rechts wie Kirchengemeindeverbände, Kirchenkreisverbände und Gesamtkirchengemeinden entstehen. Denn diese Formen der regionalen Zusammenarbeit ermöglichen es eher als die Zusammenlegung von Kirchengemeinden, die von vielen Betroffenen gewollte örtliche Identität kirchlicher Arbeit zu erhalten. Die Realisierung dieses Ziels darf nicht daran scheitern, dass Kirchengemeinden bei der Bildung einer Gesamtkirchengemeinde oder eines Kirchengemeindeverbandes (z.B. eines Kita-Verbandes) oder Kirchenkreise bei der Bildung eines Kirchenkreisverbandes ihr umsatzsteuerrechtliches Optionsrecht und die daraus resultierenden Vorteile verlieren.

- Bei der Errichtung solcher neuen Körperschaften des öffentlichen Rechts ist zu bedenken, dass durch die neuen Körperschaften tatsächlich keine neuen Mitglieder der Kirche und keine neuen kirchlichen Aufgaben hinzukommen. Die Mitglieder und die - auf Grund der abgegebenen Optionserklärung bis Ende 2020 in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht nach altem Recht behandelten - Aufgaben dieser neuen Körperschaften gibt es bereits. Darum stellt § 1 auch klar, dass die bis 2020 noch zu errichtenden Körperschaften aus den bestehenden Körperschaften heraus errichtet werden. Es geht bei diesen Neugründungen im Grunde ebenso wie bei der Zusammenlegung von Kirchengemeinden nur um eine organisatorische „Umgruppierung“ der schon bestehenden Mitglieder und Aufgaben. Dies kann man z. B. bei der Gesamtkirchengemeinde veranschaulichen: Die Gesamtkirchengemeinde ist ein Konstrukt, bei dem die beteiligten Kirchengemeinden durch übereinstimmende

Beschlüsse eine neue Körperschaft des öffentlichen Rechts – die Gesamtkirchengemeinde – bilden wollen. Errichtet wird sie letztlich durch eine Errichtungsurkunde, die im Kirchlichen Amtsblatt veröffentlicht wird. Die Mitglieder dieser neuen Körperschaft sind die Mitglieder aller an der Gesamtkirchengemeinde beteiligten Kirchengemeinden, und die Aufgaben der beteiligten Kirchengemeinden werden lediglich zwischen diesen Kirchengemeinden und der Gesamtkirchengemeinde neu verteilt, ohne dass sich der Gesamtbestand von Aufgaben verändert. Auch der Mitgliederbestand bleibt identisch – vor und nach Bildung der Gesamtkirchengemeinde. Durch die Errichtung einer neuen Körperschaft kommen keine neuen Mitglieder hinzu.

- Bei der Abwägung zwischen den durch das Umsatzsteuerrecht geschützten staatlichen Belangen ist zu beachten, dass die Organisationshoheit als Teil des kirchlichen Selbstbestimmungsrechts verfassungsrechtlich durch Art. 140 GG i. V. m. 137 Absatz 3 WRV besonders geschützt ist und dass sie auch Bestandteil der Religionsausübungsfreiheit nach Art. 4 Absatz 2 GG ist, die der Landeskirche nach Artikel 19 Absatz 2 GG auch als Personengesamtheit zusteht. Ausdruck dieses hohen Rangs der kirchlichen Organisationshoheit im Verhältnis zu staatlichen Belangen sind auch die bereits genannten Bestimmungen in Artikel 11 des Loccum-Vertrages. Im Lichte dieser verfassungsrechtlichen Wertungen ist § 27 Absatz 22 UStG so auszulegen, dass sich eine für alle derzeit bestehenden Kirchengemeinden und Kirchenkreise fristgerecht abgegebene Optionserklärung auch auf Rechtsformen der Zusammenarbeit dieser kirchlichen Körperschaften erstreckt, die erst nach dem 31. Dezember dieses Jahres errichtet werden.