

Gemeinsame Stellungnahme

**des Bevollmächtigten des Rates der Evangelischen Kirche in Deutschland bei der
Bundesrepublik Deutschland und der Europäischen Union**

des Diakonischen Werkes der EKD

des Kommissariats der deutschen Bischöfe

und des Deutschen Caritasverbandes e.V.

zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2007 (JStG 2007) (BT-Drs. 16/2712)

Das Bundeskabinett hat in seiner Sitzung am 23. August 2006 den Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2007 beschlossen. Der Finanzausschuss des Deutschen Bundestages wird sich am 16. Oktober 2006 mit dem Entwurf (BT-Drs. 16/2712) befassen. Folgende Regelungen betreffen die Kirchen und ihre Verbände unmittelbar:

I.

Artikel 1 - Änderung des Einkommensteuergesetzes

In der Gesetzesbegründung (S. 62) wird darauf verwiesen, dass insbesondere im Bereich der betrieblichen Altersversorgung Änderungen aufgrund der jüngsten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) erforderlich geworden seien. Vor diesem Hintergrund enthält das JStG 2007-E eine Reihe von Regelungen, die die kirchliche Zusatzversorgung unmittelbar betreffen:

- § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Einkommensteuergesetz (EStG-E) (*Besteuerung von Sonderzahlungen*) einschließlich der Übergangsregelung in § 52 Abs. 35 EStG-E;
- § 40b Abs. 4 EStG-E (*Pauschalversteuerung der Sonderzahlungen gemäß § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG-E in Höhe von 15% durch den Arbeitgeber*) einschließlich der Übergangsregelung in § 52 Abs. 52a EStG-E.

1. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG-E

Die Vorschrift soll der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs entgegenwirken.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seinen Urteilen vom 14. September 2005 (VI 32/04 und VI R 148/98) sowie vom 15. Februar 2006 (VI R 92/04 und VI R 64/05) entschieden, dass Sonderzahlungen des Arbeitgebers, die er anlässlich der Systemumstellung auf das Kapitaldeckungsverfahren, der Überführung einer Mitarbeiterversorgung auf eine andere Zusatzversorgungskasse (ohne Umstellung des Finanzierungssystems) oder anlässlich seines Ausscheidens aus einer Zusatzversorgungskasse (sog. Gegenwertzahlung) leistet, nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führen.

Künftig sollen alle Zahlungen des Arbeitgebers an eine Pensionskasse für die betriebliche Altersversorgung seiner Mitarbeiter zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nach § 19 EStG gehören. Dazu wird in § 19 Abs. 1 Satz 1 EStG eine neue Nummer 3 eingeführt, die folgende Sonderzahlungen eines Arbeitgebers als Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit (des Arbeitnehmers/der Arbeitnehmerin) definiert:

„3. laufende Beiträge und laufende Zuwendungen des Arbeitgebers aus einem bestehenden Dienstverhältnis an einen Pensionsfonds, eine Pensionskasse oder für eine Direktversicherung für eine betriebliche Altersversorgung. Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören auch Sonderzahlungen, die der Arbeitgeber neben den laufenden Beiträgen und Zu-

wendungen an eine Versorgungseinrichtung leistet; Sonderzahlungen des Arbeitgebers sind insbesondere Zahlungen an eine Pensionskasse anlässlich

- a) seines Ausscheidens aus einer nicht im Wege der Kapitaldeckung finanzierten betrieblichen Altersversorgung, (*Ausgleichsbetrag/Gegenwert; BFH, Urteil vom 15.2.2006 - VI R 92/04*);
- b) des Wechsels von einer nicht im Wege der Kapitaldeckung zu einer anderen nicht im Wege der Kapitaldeckung finanzierten betrieblichen Altersversorgung,
(*In der Praxis werden hiervon die Fälle erfasst, in denen ein Arbeitgeber – beispielsweise aufgrund gesetzlicher bzw. wegen interner Umstrukturierungen – in den Zuständigkeitsbereich einer anderen Kasse wechselt, ohne dass dieser Fall von einem Überleitungsstatut (innerhalb der Arbeitsgemeinschaft kommunale und kirchliche Altersversorgung) bzw. von einem Überleitungsabkommen (im Verhältnis der kommunalen und kirchlichen Kassen zur Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL)) erfasst wird. Aber auch Fälle, in denen der Kassenwechsel aufgrund unterschiedlich hoher Umlagesätze motiviert ist, werden von dieser Variante erfasst.*)
- c) der Umstellung der Finanzierung auf Kapitaldeckung
(*Diese Alternative soll den Sachverhalt, der Gegenstand der BFH-Entscheidung vom 14.09.2005 - VI R 32/04 war, erfassen; mithin das Sanierungsgeld, das kapitalgedeckte Zusatzversorgungskassen erheben*) oder
- d) der Systemumstellung einer nicht im Wege der Kapitaldeckung finanzierten betrieblichen Altersversorgung auf der Finanzierungs- oder Leistungsseite, die der Finanzierung der zum Zeitpunkt der Systemumstellung bestehenden Versorgungsverpflichtungen oder -anschaften dienen.
(*Darunter soll das insbesondere von der VBL aber auch von den übrigen kommunalen Zusatzversorgungskassen erhobene Sanierungsgeld zu verstehen sein, das anlässlich der Systemumstellung von der Gesamtversorgung zu einer betrieblichen Altersversorgung bei Beibehaltung des Umlageverfahrens erhoben wird.*)

In den Fällen des Satzes 2 Buchstabe b und d ist bei laufenden und wiederkehrenden Zahlungen entsprechend dem periodischen Bedarf nur von Sonderzahlungen auszugehen, soweit die Bemessung der Zahlungsverpflichtungen des Arbeitgebers in das Versorgungssystem nach der Umstellung die Bemessung der Zahlungsverpflichtung zum Zeitpunkt des Wechsels oder der Systemumstellung übersteigt.“

2. § 40b Abs. 4 EStG-E

Durch § 40b Abs. 4 EStG-E soll der Arbeitgeber die durch § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG-E begründete Steuer pauschal mit einem Steuersatz von 15% erheben. Die Pauschalbesteuerung dient nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen dazu, die Durchführung der Besteuerung wesentlich zu vereinfachen. Die Regelung wird u.a. mit dem Hinweis gerechtfertigt, dass der Arbeitgeber die Ursache für diese Sonderzahlungen setze und, dass der Arbeitnehmer/die Arbeitnehmerin dadurch keine neuen Ansprüche erwerbe, sondern „nur“ eine Sicherung seiner Ansprüche erfahre. Allerdings sei weiterhin eine Abwälzung der Pauschalsteuer auf den Arbeitnehmer/die Arbeitnehmerin möglich, obgleich mit dieser Abwälzung nicht in größerem Umfang zu rechnen sei (Begründung des Gesetzentwurfs S. 95).

3. § 52 Abs. 35 und Abs. 52a EStG-E

Sowohl § 19 Abs.1 Satz 1 Nummer 3 EStG-E als auch § 40 Abs. 4 EStG-E sollen ab dem Tag des Kabinettsbeschlusses (23. August 2006) Anwendung finden. Für Sonderzahlungen nach § 19 Abs.1 Satz 1 Nummer 3 Buchst. d EStG-E ist eine Übergangsfrist bis 31. Dezember 2008 vorgesehen.

4. Einwendungen:

Gegen die Vorschriften bestehen seitens der Kirchen einschließlich ihrer Verbände erhebliche Bedenken. Sie entsprechen nicht der Sachlage, sind nicht gerechtfertigt und in ihren Auswirkungen problematisch:

4.1. Zu den Auswirkungen im Allgemeinen

4.1.1. Die Besteuerung von Sonderzahlungen des Arbeitgebers aller Art an Zusatzversorgungskassen führt zu weiteren erheblichen Belastungen der 2. Säule der Alterssicherungssysteme. Sie zieht Mittel ab, die zum weiteren Aufbau, zu notwendigen Umstrukturierungen oder Wechsel der Versorgungswerke benötigt werden.

Die zusätzliche Steuerlast steigert Arbeitskosten und führt zu weiterem Druck auf den Arbeitsmarkt. Dies widerspricht der an anderer Stelle erklärten politischen Zielsetzung, diese Kosten abzubauen.

4.1.2. Für die zusätzliche Lohnsteuerpflicht besteht kein sachlicher Grund.

Mit Ausnahme von Sonderzahlungen in Form von Nachschüssen, die der versicherungsmathematischen Unterdeckung durch zu niedrige laufende Umlagen oder Beiträge geschuldet sind, entsteht den versicherten Arbeitnehmern durch Sonderzahlungen kein zusätzlicher Vorteil. Mithin besteht auch kein Grund zur weiteren Besteuerung bereits erworbener Ansprüche.

Wird die Steuer nach Erhebung nicht auf den Arbeitnehmer überwält, wirkt die neue Steuerpflicht wie eine Besteuerung des Arbeitgebers, ohne dass bei diesem zusätzliche Leistungsfähigkeit besteht, die die steuerliche Belastung rechtfertigen könnte bzw. bei öffentlichen Arbeitgebern, ohne dass eine Steuerpflicht überhaupt besteht.

4.1.3. Auch fiskalisch kann die rein legaldefinitiv geschaffene Steuerpflicht nicht überzeugen.

Zu einem guten Teil würde der steuerliche Ertrag von öffentlichen Arbeitgebern bezahlt, deren Haushaltsmittel ebenfalls aus Steuern gespeist werden.

4.1.4. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG-E ist steuersystematisch bedenklich. Selbst der Gesetzentwurf lässt in der Begründung an mehreren Stellen erkennen, dass dem Arbeitnehmer durch Sonderzahlungen des Arbeitgebers zu Versorgungsinstitutionen kein zusätzlicher geldwerter Vorteil entsteht (u.a. Seite 95).

Die neue Vorschrift durchbricht insofern bewusst ein grundlegendes Prinzip des Einkommensteuerrechts, nur Zuflüsse nicht aber fiktive Einkünfte zu besteuern. Nach der Rechtsprechung des BFH sind mit den Sonderzahlungen bis auf den genannten Sonderfall solche geldwerten Vorteile für den Arbeitnehmer gerade nicht entstanden. Stattdessen soll ein „Interesse“ des Arbeitnehmers an der Sicherheit der Versorgung bzw. die Sonderzahlung als Maßnahme „von Bedeutung“ für den Arbeitnehmer der Besteuerungsgrund sein. Damit wird der Einkünftebegriff des Steuerrechts überdehnt und für willkürliche Subsumierungen geöffnet.

Der Gesetzgeber könnte damit die Tür für die Besteuerung weiterer Leistungen des Arbeitgebers auf tun, die irgendwie für den Arbeitnehmer „von Bedeutung“ sind, wie etwa Beiträge zu einer Berufsgenossenschaft oder die Umlage zur Absicherung des Insolvenzgeldes und die Steuerlast voll dem Arbeitnehmer zumuten.

4.2. Auswirkungen auf die kirchlichen Versorgungslösungen im Einzelnen

Auch kirchliche einschließlich der diakonischen und caritativen Arbeitgeber sichern ihren Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern eine betriebliche Altersversorgung aus eigenen Mitteln zu. Mit der Durchführung der Leistungen haben sie entweder staatliche Versorgungskassen oder eigene kirchliche Versorgungskassen beauftragt. Dabei bleibt die Verpflichtung,

für die Erfüllung der zugesagten Leistungen zu sorgen, bei ihnen. Neben laufenden Umlagen und Beiträgen leisten auch kirchliche Arbeitgeber Sonderzahlungen aus den folgenden Anlässen:

4.2.1. Gegenwertzahlungen bei Ausscheiden aus einer nicht im Wege der Kapitaldeckung finanzierten betrieblichen Altersversorgung.

Kirchliche Arbeitgeber können sich bei sinkenden Einnahmen aus Kostengründen gezwungen sehen, eine Versorgungseinrichtung zu verlassen.

In diesem Fall sind an den bisherigen Träger der Versorgung Sonderzahlungen in Form von Gegenwertzahlungen zu leisten. Diese Zahlungen betreffen nicht die bislang von seinen Arbeitnehmern erworbenen und ordnungsgemäß versteuerten Anwartschaften d.h. deren steuerpflichtige Vorteile. Die Gegenwertzahlungen dienen vielmehr dem Ausgleich der künftig ausbleibenden Umlagezahlung des Arbeitgebers zur Deckung der der verlassenen Solidargemeinschaft insgesamt gegenüber eingegangenen Verpflichtungen.

Am Beispiel der Gegenwertzahlungen zeigt sich besonders augenfällig,

- dass der Auslöser der Sonderzahlung, das Ausscheiden, ausschließlich dem betrieblichen Interesse des Arbeitgebers geschuldet ist, also den Arbeitnehmer nicht berührt,
- dass sich die Sonderzahlung nicht ausschließlich auf die eigenen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern bezieht, sondern auf alle Versicherten der verlassenen Umlagegemeinschaft,
- dass sich die Sonderzahlung somit nicht den eigenen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern zuordnen lässt und,
- dass diese bei Eintritt der neuen Steuerpflicht, sowohl ihre bereits versteuerten Anwartschaften erneut versteuern müssen als auch Anwartschaften und Renten der übrigen Versicherten.

Die neue Steuerpflicht ist somit dem Grunde nach unberechtigt, den Begünstigten (aktiven Versicherten und Rentnern) nicht eindeutig zuzuordnen und bei Abwälzung auf den Arbeitnehmer besonders fragwürdig.

Sie bindet die kirchlichen Arbeitgeber an unter Umständen risikobehaftete Versorgungssysteme. Soweit die kirchlichen Arbeitgeber ein Umlagesystem verlassen möchten, um einer kapitalgedeckten Versorgungskasse beizutreten, bindet die Steuerpflicht Mittel, die für den im Übrigen politisch gewünschten Übergang auf Kapitaldeckung erforderlich wären.

4.2.2. Sanierungsgelder bei Systemumstellung auf der Finanzierungsseite auf Kapitaldeckung

Die Kirchen haben eigene Zusatzversorgungskassen (KZVK) in der Rechtsform von Anstalten öffentlichen Rechts gegründet.

Diese Kassen haben zum 1.1.2002 mehrere Systemumstellungen vorgenommen. Sie haben

- auf der Leistungsseite wie die Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL) und die kommunalen Zusatzversorgungskassen von der Gesamtversorgung auf eine neue betriebliche Altersversorgung umgestellt,
- auf der Finanzierungsseite von der Umlagefinanzierung auf Kapitaldeckung und
- steuerlich für Anwartschaften ab dem 1.1.2002 von der vorgelagerten auf die nachgelagerte Besteuerung der Versorgungseinkünfte gewechselt. Dafür nehmen sie ab diesem Zeitpunkt für Beiträge die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 63 EStG in Anspruch.

Vor dem Stichtag unterlagen sämtliche Einzahlungen als Umlagen der Besteuerung. Gleichwohl konnte bei der Umstellung auf Kapitaldeckung mit ihnen ein Ausfinanzierungsgrad der Renten und Anwartschaften von über 90% erreicht werden. Es ist Anliegen der Kirchen, die noch verbliebene Kapitaldeckungslücke in den abgeschlosse-

nen, vormals umlagefinanzierten Versicherungsbereichen baldmöglichst zu schließen. Diesem Zweck dienen die von den kirchlichen Arbeitgebern an die KZVK geleisteten Sanierungsgelder.

Ohne eine gehörige Überschreitung der versicherungsmathematisch notwendigen Umlagenhöhe (bis 31.12.2001) wäre eine so hohe Ausfinanzierung der Kapitaldeckung kaum möglich gewesen. Es wäre daher nicht nachvollziehbar, diese Sanierungsgelder als „eine Art Schlusszahlung“ für Umlagendefizite aus der „nicht im Wege der Kapitaldeckung finanzierten“ Versicherungszeit zu werten. Vielmehr waren die Umlagen für den Altbestand der Versicherten zum Erwerb ihrer Ansprüche mehr als ausreichend hoch und wurden als geldwerter Vorteil im Sinne des § 19 Abs.1 EStG ordnungsgemäß versteuert. Die Sanierungsgelder sind ausschließlich der Systemumstellung auf der Finanzierungsseite geschuldet und verschaffen den Versicherten keinen zusätzlichen Vorteil. Nach der Entscheidung des BFH sind sie deshalb nicht steuerpflichtig.

Sie beziehen sich auch nicht nur auf die aktiven Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, sondern auf alle bisher Versicherten einschließlich der Rentner. Käme die neue Steuerpflicht, würden die bereits erworbenen Ansprüche der aktiven Arbeitnehmer erneut besteuert, zusätzlich hätten sie die Steuerlast für Rentner zu tragen.

Im Übrigen wird den kirchlichen Arbeitgebern durch die zusätzliche Besteuerung erschwert, ein zukunftsfähiges Versorgungssystem vollständig umzustellen und Arbeitsplätze zu erhalten.

4.2.3. Sanierungsgelder bei Systemumstellung auf der Leistungsseite von der Gesamtversorgung zur betrieblichen Altersversorgung

Kirchliche Arbeitgeber haben die Versorgung ihrer Mitarbeiter(innen) teilweise auch der VBL oder kommunalen Zusatzversorgungskassen übertragen. Diese Kassen bleiben bislang bei der Umlagefinanzierung, haben aber zum 1.1.2002 eine Systemumstellung auf der Leistungsseite durch Umstellung von der Gesamtversorgung auf die betriebliche Altersversorgung vorgenommen. Neben den weiterhin steuerpflichtigen Umlagen erheben sie anlässlich der Umstellung Sanierungsgeld zur Finanzierung der Ansprüche des Altbestandes. Dieses soll nach § 19 Abs.1 Satz 1 Nummer 3 Satz 2 Buchst. d EStG-E steuerpflichtig werden.

Auch in diesen Fällen bleiben Anwartschaften und Leistungen für die Versicherten unberührt, es entsteht für sie kein weiterer geldwerter Vorteil. Sie würden steuerlich doppelt belastet.

Die Sonderzahlungen sind ebenfalls der Systemumstellung geschuldet.

Die Besteuerung dieser Sanierungsgelder ist daher auch in diesem Fall nicht sachgerecht.

4.2.4. Privilegierung bestimmter Sanierungsgelder

In § 52 Abs.35 EStG-E ist bestimmt, dass § 19 Abs. 1 Satz 1 Nummer 3 Satz 2 und 3 EStG-E erstmals anzuwenden ist

„...auf Sonderzahlungen, die nach dem 23. August 2006 geleistet werden. Dies gilt nicht für bis zum 31. Dezember 2007 entstandene und spätestens bis zum 31. Dezember 2008 gezahlte Sonderzahlungen im Sinne des § 19 Abs.1 Satz 1 Nr. 3 Buchst. d.“

Unbeschadet unserer Auffassung, dass Sonderzahlungen einschließlich beider Formen von Sanierungsgeldern keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte darstellen können, gehen wir davon aus, dass auch kirchliche Zusatzversorgungskassen bei Eintreten einer Steuerpflicht unter den § 19 Abs. 1 Satz 1 Nummer 3 Satz 2 Buchstabe d) EStG-E fielen. Für eine Ungleichbehandlung öffentlich rechtlicher Versorgungseinrichtungen bzw. der sie mit den Leistungen betrauenden Arbeitgeber bestünde nämlich kein sachlicher Grund:

- Beide Sanierungsgelder haben ihre Grundlage im Altersvorsorgeplan 2001 der Tarifvertragsparteien des öffentlichen Dienstes, der als Zielvorgabe die Überfüh-

rung in eine kapitalgedeckte Versorgung vorsieht. Die Kirchen übernehmen seit jeher im Wesentlichen das Versorgungssystem und -recht des öffentlichen Dienstes für die Altersversorgung in ihrem Bereich.

- Die Sonderzahlungen bei VBL bzw. kommunalen Zusatzversorgungskassen und bei kirchlichen Zusatzversorgungskassen dienen einer Systemumstellung.
- Die Systemumstellung bei VBL bzw. kommunalen Zusatzversorgungskassen auf der Leistungsseite wurde von den kirchlichen Zusatzversorgungskassen ebenfalls und zusätzlich zum Übergang zur Kapitaldeckung durchgeführt.
- Beide Sonderzahlungen haben Bezug zum Altbestand, d.h. im Sinne des Gesetzesentwurfs auf „bestehende Versorgungsverpflichtungen oder –anwartschaften zum Zeitpunkt der Umstellung“ und
- bis zum Zeitpunkt der Umstellung unterhielten auch die kirchlichen Zusatzversorgungskassen ein Versorgungssystem, das „nicht im Wege der Kapitaldeckung finanziert“ wurde.
- Die kirchlichen Zusatzversorgungskassen haben in gleicher Weise wie die kommunalen Zusatzversorgungseinrichtungen und die VBL im Jahre 2001/2002 zum gleichen Zeitpunkt das Versorgungssystem umgestellt.

Nach alledem müsste daher auch bei den Sanierungsgeldern der kirchlichen Zusatzversorgungskassen aufgrund der Umstellung auf Kapitaldeckung nach dem Gesetzesentwurf mindestens die Steuerfreiheit bis 2008 greifen. Eine etwaige Schlechterstellung der Sonderzahlungen an kirchliche Zusatzversorgungskassen widerspräche dem Gleichheitsgrundsatz.

Petitum

Die Kirchen und ihre Verbände halten es aus alledem für zwingend erforderlich auf die ergänzende Regelung des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nummer 3 EStG-E und die entsprechenden Folgeregelungen zu verzichten.

Auf keinen Fall sind Sanierungsgelder der kirchlichen Zusatzversorgungskassen steuerlich schlechter zu stellen als die der übrigen öffentlich rechtlichen Zusatzversorgungseinrichtungen.

II.

Artikel 7 - Änderung des Umsatzsteuergesetzes

1. § 12 Abs. 2 Nr. 8a Umsatzsteuergesetz

Der Gesetzesentwurf sieht auch eine Änderung des § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG vor, welcher den ermäßigten Umsatzsteuersatz für Zweckbetriebe regelt. An den bisherigen Gesetzeswortlaut soll folgende Ergänzung angefügt werden:

„Für Leistungen, die im Rahmen eines Zweckbetriebs ausgeführt werden, gilt Satz 1 nur, wenn der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden, oder wenn die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft mit diesen Leistungen unmittelbar verwirklicht werden, (...)“

Nach Auskunft des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) ist die Gesetzesänderung erforderlich, um missbräuchlichen Gestaltungsformen bei Integrationsprojekten nach § 132 Abs. 1 SGB IX entgegen zu wirken. Zur Vermeidung dieser Gestaltungsmissbräuche erging jedoch bereits am 2. März 2006 ein Schreiben des BMF (BStBl. I 2006/ 242), in dem die Thematik detailliert beschrieben ist. Hierdurch werden von Seiten der Finanzverwaltung jetzt schon verschärfte Anforderungen an die Gewährung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes bei Integrationsprojekten gestellt.

2. Einwendungen

Die geplante Ergänzung des § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG geht über die Vermeidung von Gestaltungsmissbräuchen bei Integrationsprojekten weit hinaus, da von der Gesetzesänderung alle steuerlichen Zweckbetriebe betroffen sind. Die Kirchen einschließlich ihrer Verbände lehnen die geplante Änderung ab. Sie ist nicht sachgerecht und in ihren Auswirkungen problematisch.

2.1. Zunahme an Bürokratie und Rechtsunsicherheit

Als Folge der geplanten Gesetzesänderung müssen bei der Prüfung der Voraussetzungen eines steuerermäßigten Zweckbetriebes künftig neben den allgemeinen Voraussetzungen des § 65 Abgabenordnung (AO) zusätzlich die neu eingefügten unbestimmten Rechtsbegriffe des § 12 Abs. 2 Nr. 8a Satz 2 UStG-E berücksichtigt werden.

Der Gesetzgeber verankert mit der geplanten Änderung des Umsatzsteuergesetzes unterschiedliche Definitionen des Zweckbetriebes in der Abgabenordnung einerseits und im Umsatzsteuergesetz andererseits, was zu Rechtsunsicherheit führt.

Ferner können die neuen unbestimmten Rechtsbegriffe des § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG-E zu Interpretationsschwierigkeiten führen. Dies verkompliziert das Steuerrecht für gemeinnützige Organisationen unnötig weiter und konterkariert nicht nur den von der Bundesregierung angekündigten Bürokratieabbau, sondern auch die beabsichtigte Reform des Gemeinnützigkeitsrechts mit dem Ziel der Vereinfachung. Der Verwaltungsaufwand und die steuerlichen Risiken für gemeinnützige Organisationen werden durch die geplante Änderung weiter zunehmen.

2.2. Alternative zur Vermeidung von Gestaltungsmissbräuchen

Die geplante Gesetzesänderung hat weit reichende Konsequenzen, erfolgt aber nach Ansicht der Kirchen und ihrer Verbände ohne rechtliche Notwendigkeit.

Die Tatbestandsvoraussetzungen des § 65 AO, wonach

- der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dienen muss, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen,
- die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und
- der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb treten darf, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist,

sind eng genug gefasst, um missbräuchlichen Gestaltungen entgegenzuwirken.

§ 66 AO, der definiert, wann eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege einen Zweckbetrieb darstellt, enthält zudem den Passus "... und nicht des Erwerbs wegen ausgeübte Sorge ..."; auch aufgrund dieses Tatbestandsmerkmals kann mit der bereits geltenden Regelung Gestaltungsmissbrauch verhindert werden.

Bei den Katalog-Zweckbetrieben nach §§ 67, 67a und 68 AO (z.B. Altenheime, Krankenhäuser oder Einrichtungen der Jugendhilfe), wird dem Wettbewerbsaspekt durch eine weitgehend wettbewerbsneutrale Umsatzsteuerbefreiung aller Anbieter Rechnung getragen.

Außer bei einzelnen Integrationsprojekten, für die bereits das oben genannte BMF-Schreiben gilt, sind keine Gestaltungsmissbräuche bekannt, die einen Eingriff in § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG allgemein für alle Zweckbetriebe rechtfertigen könnten.

Hervorgehoben werden muss in diesem Zusammenhang, dass nach § 68 Nr. 3c AO für die Zweckbetriebseigenschaft bei Integrationsprojekten mindestens 40 % der Beschäftigten besonders betroffene schwer behinderte Menschen im Sinne des § 132 Abs. 1 SGB IX sein

müssen. Dies ist ein hoher Anteil, der in der Regel zu erheblichen Mehrkosten führt. Die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes bei Integrationsprojekten führt somit im Regelfall nicht zu Wettbewerbsverzerrungen zuungunsten gewerblicher Anbieter, sondern macht Integrationsprojekte überhaupt erst möglich.

Grundsätzlich begrüßen die Kirchen und ihre Verbände die Intention, missbräuchliche Gestaltungen und damit Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden. Nach Ansicht des Bevollmächtigten des Rates der EKD, des Diakonischen Werkes der EKD, des Kommissariats der Deutschen Bischöfe und des Deutschen Caritasverbandes ist die derzeitige Regelung in § 68 Nr. 3c AO in Verbindung mit dem oben angeführten BMF-Schreiben vom 2. März 2006 ausreichend, um bei Integrationsprojekten missbräuchliche Gestaltungsmodelle zu verhindern.

Hilfsweise könnten durch eine Änderung der Abgabenordnung Gestaltungsmissbräuche bei Integrationsprojekten zielgerichteter vermieden werden. Anstatt einer Verschärfung des § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG für alle steuerlichen Zweckbetriebe wäre die Konkretisierung der Zweckbetriebsdefinition bei Integrationsprojekten in § 68 Nr. 3c AO das geeignetere und dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz entsprechende Mittel. Beispielsweise könnte § 68 Nr. 3c AO durch den Zusatz „§ 65 Nr. 3 AO gilt sinngemäß“ ergänzt werden.

Petition

Die Kirchen und ihre Verbände halten die vorgesehene Regelung des § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG-E für schädlich und bitten darum, auf diese Änderung des Umsatzsteuergesetzes zu verzichten.

Ersatzweise sollte § 68 Nr. 3c AO für die Integrationsprojekte durch den Zusatz „§ 65 Nr. 3 AO gilt sinngemäß“ ergänzt werden.

Berlin, den 11. Okt. 2006