



**Gemeinsame Stellungnahme  
des Bevollmächtigten des Rates der EKD  
bei der Bundesrepublik Deutschland und der Europäischen Union und  
des Leiters des Kommissariats der deutschen Bischöfe – Katholisches Büro in Berlin –**

**zum Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und  
zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften**

---

- I. Änderungsanliegen und Anmerkungen zu einzelnen Regelungsvorschlägen
1. Artikel 8 Nr. 5 e, f) - § 4 Nr. 21, 22a UStG-E

Nach der Begründung zur Streichung § 4 Nr. 22a UStG soll diese Regelung vollumfänglich in § 4 Nr. 21 UStG-E aufgehen. <sup>1</sup>Aufgrund der starken Orientierung von § 4 Nr. 21 UStG-E an einer beruflich verwertbaren Bildung, Weiter- oder Fortbildung haben wir Sorge, dass Bildungsangebote, die bisher als „Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art“ von der Umsatzsteuer befreit waren, sich nicht unter § 4 Nr. 21 UStG-E subsumieren lassen.

Im vorliegenden Gesetzentwurf werden, anders als in § 4 Nr. 22a) UStG bisher, Bildungsanbieter, die einen öffentlichen Auftrag erfüllen und dafür in der Regel staatlich anerkannt sind, nicht mehr explizit aufgeführt. Künftig sollen ausschließlich Einrichtungen befreit werden, „die in ihrer Gesamtheit darauf ausgerichtet sind, einen Schul- und Hochschulabschluss oder einen Berufsabschluss zu erwerben oder berufliche Kenntnisse durch Fortbildung zu erhalten oder zu erweitern.“ Diese Engführung auf formale und berufliche Bildung wird den Bildungsanforderungen der modernen Wissensgesellschaft nicht gerecht, insbesondere nicht im Kontext des lebenslangen Lernens und angesichts einer schnell voranschreitenden Diversifizierung und Individualisierung von Lerninhalten. Die geplante Gesetzesänderung benachteiligt Menschen, die nicht aktiv bzw. nur eingeschränkt im Erwerbsleben stehen (Senioren, Menschen mit Behinderung etc.) oder wirtschaftlich nicht in der Lage sind, hohe Kosten abschlussorientierter Bildungsangebote aufzubringen. Politische Anstrengungen (Stärkung von Ehrenamt, niederschwellige Bildungszugänge, Grundbildung) werden untergraben. Eine Gleichbehandlung von Allgemeinbildung mit abschluss-/berufsorientierter Bildung ist wichtig.

---

<sup>1</sup> Gesetzentwurf S. 157

Im Ergebnis ist eine Erhöhung von Kursgebühren zu befürchten, weil eine Belastung der Kursgebühren mit Umsatzsteuer nicht von den Weiterbildungseinrichtungen getragen werden könnte.

## 2. Artikel 8 Nr. 5 j) - § 4 Nr. 29 UStG-E

Wir begrüßen, dass der Gesetzentwurf mit § 4 Nr. 29 UStG eine Regelung vorsieht, Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL, die so genannte cost-sharing-group (Kostenteilungsgemeinschaft), über die bisherige Regelung in § 4 Nr. 14d UStG hinaus in das Umsatzsteuergesetz aufzunehmen. Diese Umsatzsteuerbefreiung soll aus einer Umsatzbesteuerung resultierende Wettbewerbsverzerrungen vermeiden helfen. „Diese ergeben sich dann, wenn Eingangsleistungen bezogen werden, die mit umsatzsteuerfreien Ausgangsumsätzen in unmittelbaren und direkten Zusammenhang stehen. Die Umsatzsteuer auf die Eingangsleistungen wirkt sich als Kostenfaktor aus.“<sup>2</sup> Im Wirtschaftsverkehr werden diese Wettbewerbsverzerrungen auch im Hinblick auf den Vorsteuerabzug, den Wirtschaftsunternehmen regelmäßig in Anspruch nehmen dürfen, akzeptiert. „Im Bereich der dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten soll hingegen durch Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL eine Beseitigung entsprechender Verzerrungen erreicht werden.“<sup>3</sup>

Der Gesetzentwurf knüpft in seinem Wortlaut eng an Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL an. So übernimmt er die Formulierung, dass die Dienstleistung lediglich unmittelbar für Zwecke der steuerfreien bzw. nicht steuerbaren Tätigkeitsausübung der Mitglieder erbracht werden darf. In der Begründung wird erläutert, dass allgemeine Verwaltungsleistungen nur mittelbar der Ausführung von nicht steuerbaren oder steuerfreien Umsätzen der Mitglieder dienen und damit nicht unter § 4 Nr. 29 UStG fallen.<sup>4</sup> Wir halten die Auslegung des Tatbestandsmerkmals „unmittelbar“ in der Gesetzesbegründung für nicht überzeugend und bitten, diese zu überprüfen.

Das Tatbestandsmerkmal unmittelbar ist Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL entnommen. Dazu, wie das Unmittelbarkeitskriterium der MwStSystRL zu verstehen ist, gibt es bisher wenig Rechtsprechung. Die Gesetzesbegründung unterscheidet bei der Bewertung, ob die Dienstleistung mittelbar oder unmittelbar für steuerfreie oder nicht steuerbare Tätigkeiten der Mitglieder erbracht wird nach der Art der Unterstützungsleistung. Dies verdeutlicht das Beispiel in der Gesetzesbegründung, dass Verwaltungsleistungen stets lediglich mittelbar den nicht steuerbaren oder steuerfreien Umsätzen der Mitglieder dienen sollen. In der Literatur wird hingegen weitergehend angeregt, dass das Unmittelbarkeitskriterium erfüllt sein soll, „wenn die Dienstleistung für die steuerfreien Ausgangsumsätze oder nicht steuerbaren Tätigkeiten ver-

---

<sup>2</sup> Mirko Wolfgang Brill, „Kostenteilungsgemeinschaften in der Umsatzsteuer“, in Kölner Steuerdialog, 2019, Heft 5, S. 21240.

<sup>3</sup> Ebd.

<sup>4</sup> Gesetzentwurf S. 161, 162.

wendet wird.“<sup>5</sup> Dies sollte immer dann unproblematisch sein, wenn das jeweilige Mitglied ausschließlich hoheitliche Tätigkeiten ausübt.<sup>6</sup> Nach unserem Verständnis sprechen auch die Ausführungen des EuGHs eher für diese Lesart des Unmittelbarkeitskriteriums.<sup>7</sup> Der EuGH stellt in Bezug auf die Anwendbarkeit von § 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL klar, dass ebenfalls Dienstleistungen, die von einem Zusammenschluss erbracht werden, dessen Mitglieder auch steuerbare Tätigkeiten ausüben, in den Genuss der Befreiung kommen können. „Allerdings nur, wenn diese Dienstleistungen unmittelbar für Zwecke der Tätigkeiten dieser Mitglieder erbracht wird, die von der Steuer befreit ist oder für die sie nicht Steuerpflichtige sind.“<sup>8</sup> Der EuGH knüpft mithin an der Umsatzsteuerfreiheit der Ausgangsleistung an, die es rechtfertigt, die Eingangsleistung, die sie ermöglicht, von der Umsatzsteuer zu befreien. Diese Auslegung entspricht unseres Erachtens auch der oben skizzierten Idee des Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden. Insofern können nach unserem Verständnis der Regelung auch Verwaltungsleistungen, die gegenüber Mitgliedern im Rahmen einer „cost-sharing-group“ erbracht werden, Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL unterfallen. Das sollte ebenso für § 4 Nr. 29 UStG gelten.

## II. Ergänzungsvorschläge

### 1. § 2b in Verbindung mit § 27 Nr. 22 UStG

§ 2b UStG regelt die Umsatzbesteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts neu. Im Hinblick auf den Umstellungsaufwand hat der Gesetzgeber den juristischen Personen des öffentlichen Rechts die Möglichkeit eingeräumt, dafür zu optieren, bis zum 31.12.2020 nach den bis zum 31.12.2016 geltenden Regelungen zur Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand behandelt zu werden. Die kirchlichen juristischen Personen des öffentlichen Rechts, es handelt sich hierbei in erster Linie um die Landeskirchen, (Erz-)Bistümer, Kirchengemeinden und kirchlichen Stiftungen, haben nahezu vollzählig von der in § 27 Nr. 22 UStG geregelten Option Gebrauch gemacht. Sowohl die evangelische Kirche als auch die katholische Kirche haben die Übergangszeit dazu genutzt, die kirchlichen juristischen Personen des öffentlichen Rechts auf die Rechtsänderung vorzubereiten. Hierzu wurden ausführliche Arbeitshilfen erstellt und verfügbar gemacht sowie zahlreiche Schulungen durchgeführt. Die Besonderheit der Kirchen, dass die Kirchengemeinden von mit Ehrenamtlichen besetzten Gremien (Kirchenvorstand, Stiftungsrat) verwaltet werden, macht die umfassenden Unterstützungsmaßnahmen notwendig. Eine langjährige, geübte und bewährte Praxis muss aufgegeben werden. Verbunden mit den neuen Regelungen muss für Kirchengemeinden, die bisher keine Umsatzsteuer abführen mussten, ein verlässliches System der Umsatzsteuermeldung etabliert werden. Auch bedarf es der teilweise recht um-

---

<sup>5</sup> Schmitz, Möser ebd. „Zusammenarbeit der öffentlichen Hand in Cost-Sharing-Groups“ in MwStStR 2015, S. 480, 484.

<sup>6</sup> Schmitz, Möser ebd.

<sup>7</sup> EuGH, 04.05.2019 – C-274/15, Rn. 53.

<sup>8</sup> Ebd.

fassenden Anpassung von Buchungsprogrammen, die speziell auf den kirchlichen Tätigkeitsbereich zugeschnitten sind. Trotz der bisherigen Anstrengungen zeichnet sich ab, dass eine Umsetzung der neuen Regelungen ab dem 01.01.2021 nicht von allen kirchlichen juristischen Personen des öffentlichen Rechts erreicht werden kann. Eine Verlängerung der Übergangsfrist in § 27 Nr. 22 UStG wäre daher eine Hilfe, einen möglichst reibungslosen Übergang zu den neuen Regelungen der Umsatzbesteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts sicherzustellen.

## 2. § 4 Nr. 20 UStG

§ 4 Nr. 20 UStG regelt die Umsatzsteuerbefreiung von Umsätzen von Theatern, Orchestern, Kammermusikensembles, Chören, Museen, botanischen Gärten, zoologischen Gärten, Tierparks, Archiven, Büchereien, Denkmälern der Bau- und Gartenbaukunst. Gemäß § 4 Nr. 20a S. 1 UStG greift die Befreiung, wenn diese Einrichtungen vom Bund, von den Ländern, den Gemeinden oder Gemeindeverbänden betrieben werden, ohne weitere Voraussetzungen.

Kirchliche juristische Personen des öffentlichen Rechts betreiben in der Regel entsprechende Einrichtungen. Dies gilt insbesondere für Chöre, Orchester, Museen, Archive, Büchereien sowie Denkmäler der Baukunst. Als Betreiber dieser gleichartigen Einrichtungen gelten die kirchlichen juristischen Personen des öffentlichen Rechts als „andere Unternehmer“ im Sinne des § 4 Nr. 20a S. 2 UStG. Die Umsätze der Einrichtungen dieser „anderen Unternehmer“ sind ebenfalls von der Umsatzsteuer befreit, wenn eine Landesbehörde bescheinigt, dass die Einrichtungen die gleichen kulturellen Aufgaben wie die Einrichtungen in Trägerschaft der öffentlichen Hand erfüllen. Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 20a S. 2 UStG steht ebenso wie die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 20a S. 1 UStG nicht im Belieben des Unternehmers.<sup>9</sup> Das Bescheinigungsverfahren ist gemäß § 40 Nr. 20a S. 2 UStG zwingend durchzuführen.<sup>10</sup> Bei den kirchlichen Chören, Orchestern, Museen, Archiven, Büchereien und Baudenkmalern wird seitens der Finanzverwaltung stets festgestellt, dass es sich um „gleichartige Einrichtungen“ im Sinne des § 40 Nr. 20a S. 2 UStG handelt. Ebenso regelmäßig wird von der zuständigen Landeskulturbehörde festgestellt, dass die Einrichtungen die „gleichen kulturellen Aufgaben“ wahrnehmen, wie die staatlichen Körperschaften. Das Bescheinigungsverfahren ist für die beteiligten Einrichtungen und Behörden ein signifikanter bürokratischer Aufwand. Im Hinblick auf die Vergleichbarkeit zu den Einrichtungen der öffentlichen Hand und die regelmäßige Erteilung der Bescheinigung sollte erwogen werden, die kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts in den Anwendungsbereich des § 4 Nr. 20a S. 1 UStG aufzunehmen.

Berlin, den 05.06.2019

---

<sup>9</sup> UStG Kommentar Huschens § 4 Nr. 20, Rn. 1.

<sup>10</sup> Huschens a.a.O. Rn. 3.