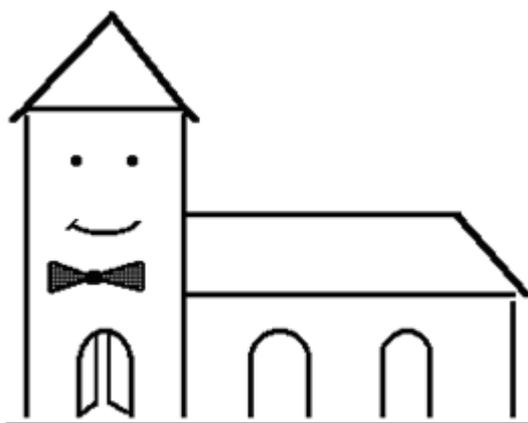


# Die Kirchensteuer

Eine kurze Information

Stand 2006



Dr. Jens Petersen

## Inhaltsverzeichnis

<b>1 Einführung .....</b>	<b>4</b>
<b>2 Kirchliche Aufgaben und ihre Finanzierung.....</b>	<b>4</b>
<b>2.1 Kirchliche Aufgaben .....</b>	<b>4</b>
<b>2.2 Finanzierungsquellen .....</b>	<b>5</b>
2.2.1 Außersteuerliche Einnahmen .....	5
2.2.2 Einnahmen aus der Kirchensteuer .....	7
2.2.3 Kirchlicher Haushalt .....	7
<b>2.3 Der Kirche überlassene Aufgaben.....</b>	<b>8</b>
<b>3 Die Kirchensteuer - Einzelheiten .....</b>	<b>10</b>
<b>3.1 Die historische Entwicklung der Kirchensteuer.....</b>	<b>10</b>
<b>3.2 Rechtsquellen des Kirchensteuerrechts .....</b>	<b>11</b>
3.2.1 Rechtsgrundlagen der Kirchensteuer .....	11
3.2.2 Weitere gemeinsame staatlich-kirchliche Rechtsgrundlagen .....	12
3.2.3 Kirchliche Rechtsquellen .....	12
<b>3.3 Religionsgemeinschaften in den neuen Bundesländern.....</b>	<b>13</b>
<b>3.4 Kirchensteuer und Kirchensteuerarten .....</b>	<b>14</b>
<b>3.5 Kircheneinkommensteuer und Kirchenlohnsteuer.....</b>	<b>15</b>
3.5.1 Staatliche Einkommensteuer als Maßstab für die Kirchensteuer, insbesondere am Beispiel der Lohnsteuer.....	15
3.5.2 Wer entrichtet und wer erhält die Kirchensteuer .....	16
3.5.2.1 Kirchensteuerpflicht.....	16
3.5.2.2 Kirchenmitgliedschaftliche Regelungen .....	17
3.5.2.3 Gläubiger der Kirchensteuer.....	18
3.5.3 Höhe des Zuschlags zur staatlichen Steuer .....	18
3.5.3.1 Beispiel 1 .....	18
3.5.3.2 Beispiel 2 - Wer zahlt wie viel Kirchensteuer .....	18
3.5.4 Notwendige Korrekturen der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Kirchensteuer (§ 51a EStG) .....	19
3.5.4.1 Berücksichtigung von Kindern .....	19
3.5.4.2 Halbeinkünfteverfahren und Gewerbesteuermeßbetragsanrechnung .....	19
3.5.4.3 Andere konkrete Beispiele.....	20
3.5.4.4 Beispiel Verlust .....	21
3.5.5 Mindest- und Höchstbeträge .....	21
3.5.5.1 Mindestbetrags-Kirchensteuer.....	21
3.5.5.2 Kappung der Progression.....	22
3.5.6 Besteuerung der Ehegatten.....	24
3.5.7 Beginn und Ende der Kirchensteuerpflicht.....	28

3.5.8	Abzug der Kirchenlohnsteuer durch den Arbeitgeber und innerkirchlicher Ausgleich (Betriebsstättenprinzip und Kirchenlohnsteuer-Verrechnungsverfahren).....	30
3.5.8.1	Abzug der Kirchenlohnsteuer durch den Arbeitgeber .....	30
3.5.8.2	Innerkirchlicher Ausgleich (Betriebsstättenprinzip und Kirchenlohnsteuer-Verrechnungsverfahren).....	31
3.5.9	Einbindung der Finanzverwaltung .....	32
3.5.10	Weitere Einzelheiten .....	33
3.5.10.1	Kirchensteuer .....	33
3.5.10.2	Kirchensteuer bei Lohnsteuerpauschalierung; einheitliche Pauschsteuer (Minijobs) .....	33
3.5.10.3	Rechtsweg und Rechtsmittel .....	35
3.5.10.4	Ende der Kirchensteuerpflicht durch Kirchenaustritt (Zwölfteilung) oder Tod 36	
3.5.10.5	Erlaß der Kirchensteuer bei außerordentlichen Einkünften.....	36
3.5.10.6	Besonderheit: Verlustverrechnungsfälle .....	40
<b>4</b>	<b>Die Kirchensteuer als immer noch zeitgemäße Finanzierungsform - Forum.....</b>	<b>44</b>
<b>5</b>	<b>Die Kirchensteuer in Europa .....</b>	<b>48</b>
5.1	Der Einfluss des europäischen Rechts auf das deutsche Kirchensteuerrecht .....	48
5.2	Erscheinungsformen und Finanzierung der Kirchen in Ländern der Europäischen Gemeinschaft.....	48
5.3	Die Finanzierung der Kirchen in anderen europäischen Staaten .....	51
<b>6</b>	<b>Sonstiges .....</b>	<b>53</b>
6.1	Vergleichsgrößen des Steueraufkommens .....	53
6.2	Verwaltung der Kirchensteuer in den Bundesländern.....	53
6.3	Kirchensteuer-Übersicht.....	54
6.3.1	Mindestbetrags-Kirchensteuer.....	55
6.4	Auskünfte in Kirchensteuerfragen.....	55
6.5	Evangelische Landeskirchen: .....	55
6.6	Römisch-katholische Kirche: .....	57
<b>7</b>	<b>58</b>	
<b>8</b>	<b>Resümee .....</b>	<b>59</b>
<b>9</b>	<b>Weiterführende Literatur (Auswahl).....</b>	<b>60</b>
<b>10</b>	<b>Anhang 1 .....</b>	<b>62</b>
10.1	Was wird aus 100 Euro Kirchensteuer? .....	62
10.2	Haushaltsplan einer Evangelischen Landeskirche 2006 .....	63

# 1 Einführung

Die Kirche bildet einen wesentlichen Faktor in der geistigen, kulturellen, pädagogischen und sozialen Infrastruktur unseres Gemeinwesens. Sie schafft Wertebewußtsein und bietet eine Voraussetzung für einen demokratischen Staat, die der Staat nicht aus sich selbst hervorbringen kann. Sie bildet eine Investition in ethische Werte, Leben, Lebenssinn, Gerechtigkeit, Frieden und Bewahrung der Schöpfung. In Abgrenzung zur zentralstaatlichen, totalitären Vergangenheit sollten nach der Verfassung der Bundesrepublik Deutschland nur die wenigsten, übergeordneten Angelegenheiten dem Staat zur Regelung übertragen werden. Dies ist das sogenannte Subsidiaritätsprinzip. Von ihm leitet die Kirche ihr Handeln im weltlichen Bereich ab. Dieses Prinzip ist ein wesentlicher und unverzichtbarer Sicherungsfaktor unserer demokratischen Kultur.

Die Kirchensteuer dient der Finanzierung all dieser kirchlicher Aufgaben und ist zugleich ein Solidarbeitrag für unsere Gesellschaft.

## 2 Kirchliche Aufgaben und ihre Finanzierung

### 2.1 Kirchliche Aufgaben

Die Kirche hat den Auftrag, das Evangelium in Wort und Tat zu verkündigen. Sie begleitet und berät die Menschen auf ihren Lebenswegen. Dies geschieht überwiegend in direktem Kontakt von Mensch zu Mensch und läßt sich nur sehr bedingt durch Medien oder sonstige Maßnahmen rationalisieren. Die Arbeit der Kirchengemeinden und der diakonischen Einrichtungen ist also entsprechend personalintensiv<sup>1</sup>. Dementsprechend bestreitet die Vergütung und Versorgung der Pfarrerrinnen und Pfarrer und übrigen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter den überwiegenden Anteil der Ausgaben (ca. 80% der landeskirchlichen Haushalte).

Zu der Verkündigung und Seelsorge kommen die Aufgaben in den Bereichen von Aus- und Fortbildung, Schulen und Akademien, Jugend- und Frauenarbeit, Telefon- und Krankenhauseelsorge, Öffentlichkeitsarbeit, Publizistik, Mission und Ökumene sowie Entwicklungshilfe. Zu finanzieren sind ebenfalls die Unterhaltung von Gebäuden, Verwaltungsarbeit, Versicherungen und sonstiges.

Die diakonische<sup>2</sup> Arbeit (z. B. Kindergärten, Diakonie- und Sozialstationen, Suchtgefährdetenhilfe, Krankenhäuser) ist ein weiteres großes Feld, in dem die Kirchen tätig werden. Die Diakonie als tätige Nächstenliebe gehört zum Selbstverständnis der Kirche. Ebenso sind diese diakonischen Leistungen aber auch Angebote, die den Kirchen wie auch anderen freien Trägern im Rahmen des Subsidiaritätsprinzips überlassen wurden. Die Diakonie handelt stellvertretend für die öffentliche Hand. Darum wird sie aus den Mitteln unterstützt, die der Staat für diese sozialen Zwecke vorgesehen hat, um in freier Trägerschaft diese vom Staat für notwendig erachteten Aufgaben durchzuführen.

Um all diese Aufgaben wahrnehmen zu können, brauchen Kirche und Diakonie die engagierte Mitarbeit von vielen Menschen und eine gesicherte Finanzierungsgrundlage. Diese solide Grundlage bildet die Kirchensteuer. Die kirchlichen Einnahmen, insbesondere die Kirchensteuer, gewährleisten die Unabhängigkeit der Kirche in einem sehr viel höheren Maß, als wenn sie auf das eigenes Vermögen oder auf jeweils anzufordernde Umlagen oder Spenden angewiesen wäre. Das Kirchensteuersystem gewährleistet eine gerechte Verteilung der Finanzierungslasten (siehe 3.5.5), es sichert ferner nicht nur die Unabhängigkeit der Kirche gegenüber dem Staat, sondern es bietet auch die Möglichkeit, die Unterschiede von

---

<sup>1</sup> Für die evangelischen Kirchen/Diakonie: [http://www.ekd.de/statistik/3217\\_hauptamt\\_ehrenamt.html](http://www.ekd.de/statistik/3217_hauptamt_ehrenamt.html), [http://www.ekd.de/statistik/3217\\_diakonie.html](http://www.ekd.de/statistik/3217_diakonie.html)

<sup>2</sup> Die Ausführungen zur Diakonie gelten auch für die Caritas

„reichen“ und „armen“ Kirchengemeinden auszugleichen, überall ein möglichst breit gefächertes kirchliches Angebot bereitzuhalten.

Die Kirche ist ein Ansprechpartner für alle Menschen - auch für die nicht der Kirche Angehörigen - und kann Pflichten übernehmen, die über ihren eigentlichen Verkündigungsauftrag hinausgehen und der Allgemeinheit zugute kommen.

## **2.2 Finanzierungsquellen**

Das kirchliche Finanzierungswesen steht im Bezugssystem einer institutionellen Trennung von Kirche und Staat. Eines der wichtigen Merkmale dieses Systems sind der Status der Kirchen als Körperschaften des öffentlichen Rechts, mit dem der Staat ihre öffentliche Bedeutung anerkennt, ferner die Gleichbehandlung der Kirchen sowie die Kooperation von Staat und Kirche in für das Gemeinwesen wichtigen Aufgabenbereichen. Die Kirche ist berechtigt, ihre eigenen (inneren) Angelegenheiten selbständig zu regeln, und sie hat ein Besteuerungsrecht. Es widerspricht weder der garantierten Unabhängigkeit der Kirche noch der religiösen Neutralität des Staates, wenn der Staat als Sozial- und Kulturstaat die Kirchen insoweit fördert. Sowohl Staatsleistungen als Folge von Säkularisation als auch Zuschüsse aus öffentlichen Kassen zur Unterstützung der Kirchen für gemeinnützige Aufgaben sind kennzeichnend für ein freiheitliches staatskirchenrechtliches System.

### **2.2.1 Außersteuerliche Einnahmen**

Spenden, Kollekten, Stiftungen, Nachlässe und Schenkungen sind zumeist zweckgebundene Einnahmen kirchlicher Haushalte (sog. widmungswirtschaftliche Einnahmen). Der überwiegende Teil dieser freiwilligen Gaben fließt Werken und Einrichtungen und Projekten zu, z.B. „Brot für die Welt“, „Adveniat“, „Evangelisches Missionswerk“, „Misereor“ etc.

Gebühren nach innerkirchlichem Gebührenrecht, die sogenannten hoheitswirtschaftlichen Einnahmen, spielen - bis auf die Friedhofsgebühren - eine geringe Rolle.

Beiträge als Geldleistungen zur teilweisen oder vollen Deckung von Aufwendungen für die Inanspruchnahme kirchlicher Einrichtungen werden u.a. für den Besuch von Kindergärten erhoben.

Zu den privatwirtschaftlichen Einnahmen zählen in erster Linie die Vermögenserträge aus Grundbesitz, die bis zur Reformation bzw. zur Säkularisation die Haupteinnahmequelle der Kirchen waren. Auch heute noch haben die Kirchengemeinden Grundbesitz. Er wird weitgehend zur landwirtschaftlichen Nutzung oder in Erbpacht zu einem günstigen Erbbauzins in erster Linie an junge Familien vergeben. Eine Aufstellung des kirchlichen Grundbesitzes, dessen Umfang häufig viel zu hoch eingeschätzt wird, gibt es bei den einzelnen Landeskirchenverwaltungen<sup>3</sup>.

Zuschüsse aus öffentlichen Kassen sind solche Zuwendungen des Staates an die Kirchen, die auch zur Finanzierung ihres Kultusaufwandes dienen und deren Rechtsgrundlagen aus den überkommenen Staat-Kirche-Beziehungen herzuleiten sind. Sie haben ihren Ursprung in den Säkularisationen, insbesondere denen der Reformation, des Westfälischen Friedens (1648) und Reichsdeputationshauptschlusses (1803). Letzterer war eine allgemeine Säkularisation der katholischen Reichskirche, d.h. eine rechtswidrige Konfiskation aller ihrer Hoheitsrechte und Güter zugunsten der weltlichen Fürsten (sie mußten nach dem Friedensvertrag von Luneville [9.2.1801] ihre linksrheinischen Gebiete an Frankreich abtreten). Die Landesherren haben die landsässigen Stifte, Abteien und Klöster aufgehoben und die kirchlichen Güter eingezogen (Der Kirche ging verloren: 66 geistliche Reichsstände (3 Kurfürstentümer, 19 Reichsbistümer, 44 Reichsabteien), alle mittelbaren Stifte, Abteien und Klöster (10.000 km<sup>2</sup>, 3,2 Mio. Einwohner, 21 Mio. Gulden jährliche Einkünfte; Kompensation

---

<sup>3</sup> Z.B. für die Ev. Landeskirche Württemberg <http://www.elk-wue.de/landeskirche/oberkirchenrat/finanzen-und-edv/infos-zur-kirchensteuer/vc>

© Dr. Jens Petersen

bei den Fürsten : z.B. in Bayern x7, Preußen x5, Württemberg x4). Durch diese staatliche Enteignung des Kirchengutes war den Kirchen die Finanzierungsbasis für ihre Arbeit genommen. Quasi als Ausgleich trat der Staat insoweit in die Verantwortung.

Diese Leistungen aus öffentlichen Kassen haben ihre Wurzel also in staatlichen Entschädigungspflichten, die auf Gesetz, Vertrag, rechtsbegründendem Herkommen, auf landesherrlichem Privileg oder auf einer gerichtlichen Entscheidung beruhen können. Art. 140 des Grundgesetzes der Bundesrepublik Deutschland (GG) in Verbindung mit Art. 138 Abs. 1 der Weimarer Reichsverfassung (WRV) hat authentisch klargestellt, daß diese in der Zeit vor dem Inkrafttreten der WRV wurzelnden Ansprüche mit der Verfassung in Einklang stehen.

Die Staatsleistungen an die Kirchen sind entsprechend dem Verfassungsauftrag durch die Bundesländer abzulösen (Art. 138 Abs. 1 WRV). Der Ablösungsauftrag ist bis heute nicht ausgeführt worden, hat sich vielmehr zu einer „Bestandsgarantie auf Widerruf“<sup>4</sup> verfestigt, so daß die Staatsleistungen als ständige Einnahmeposition in den kirchlichen Haushalten erscheinen. Ihre Höhe ist in den einzelnen Bundesländern aus historischen Gründen sehr unterschiedlich.

Die herkömmlichen Staatsleistungen sind die Dotationen zur Bestreitung der Personal- und Sachausgaben für die allgemeine kirchliche Verwaltung; gewisse Zuschüsse zur Pfarrbesoldung und Versorgung, beruhend auf älteren Rechtstiteln zur Deckung des Bedarfes an angemessenen Gehaltsbezügen, sofern er nicht aus dem örtlichen Kirchensteueraufkommen und den Pfründeerträgen<sup>5</sup> aufgebracht wird; Katasterzuschüsse<sup>6</sup>, Geld- und Naturalleistungen an kirchliche Rechtsträger, vor allem an Pfarrgemeinden, die auf besonderen, unterschiedlichen Rechtstiteln beruhen und ursprünglich in ein Kataster eingetragen waren; Kulturbaukosten<sup>7</sup>, die dem Unterhalt kirchlicher Gebäude dienen und auch notwendige Ersatzbauten einschließen. Die nach 1945 abgeschlossenen Staatskirchenverträge enthalten häufig die Verpflichtung des Staates, das Eigentum an ausschließlich kirchlich genutzten Gebäuden auf kirchliche Rechtsträger zu übertragen, sowie Vereinbarungen über die Erfüllung der Baupflicht, die z.T. eine Ablösung der Baulast darstellen.

Die sog. negativen Staatsleistungen<sup>8</sup> bestehen in bestimmten gesetzlichen Steuer- und Gebührenbefreiungen. Auch sie ergeben sich aus der Entschädigungspflicht, die der Staat zu erfüllen hat. Wenn eine Befreiung von einer Abgabe aus der Vorweimarer Zeit bestanden hat, so spricht eine Vermutung dafür, daß es sich um eine negative Staatsleistung handelt.

Nicht als Staatsleistungen sind Leistungen zu bezeichnen, mit denen der Staat und andere (Versicherungs-) Träger vor allem auf den Gebieten der Sozial- und Jugendhilfe, der Krankenversorgung, der Bildung und der Denkmalspflege politische Ziele verfolgt. Die Kirchen erfüllen hier, wie andere Empfänger staatlicher Zuschüsse, Aufgaben, die andernfalls der Staat selbst wahrnehmen müßte (siehe 2.3).

---

<sup>4</sup> Art. 138 Abs. 1 WRV: „Die auf Gesetz, Vertrag oder besonderen Rechtstiteln beruhenden Staatsleistungen an die Religionsgesellschaften werden durch die Landesgesetzgebung abgelöst. Die Grundsätze hierfür stellt das Reich auf.“ Die historisch entstandene Verflechtung von Staat und Kirche, welche sich erst gegen Ende des 19. Jahrhunderts wandelte, und in dem die Staatsleistungen ihre Grundlage haben, soll durch die Ablösung beseitigt werden. Das Reich hat die o.g. Grundsätze für die Ablösung jedoch nicht aufgestellt, weshalb sich der Ablösungsartikel praktisch in eine Sperrvorschrift verwandelt hat (s. i.ü. Axel v. Campenhausen in v. Mangoldt/Klein/v. Campenhausen: Das Bonner GG. Band 14. 3. Auflage, 1991, Art. 140, Art. 138 WRV Rdz. 1 ff., 15 ff.)

<sup>5</sup> Einkünfte aus kirchlichem Grundbesitz

<sup>6</sup> Durch Eintragung in das Grundbuch dinglich abgesicherte Verbindlichkeiten; sogar die Verpflichtung zur Lieferung einer Martinsgans an den Pfarrer war im 19. Jahrhundert im Grundbuch eingetragen.

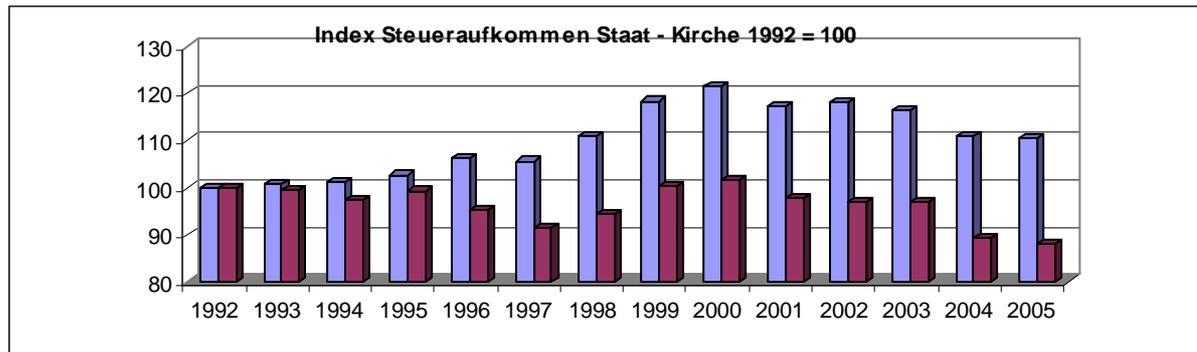
<sup>7</sup> Verpflichtung zum Tragen der Kosten für Instandhaltung und Unterhaltung von kirchlichen Gebäuden.

<sup>8</sup> Nichterhebung von staatlichen Abgaben .

## 2.2.2 Einnahmen aus der Kirchensteuer

Die kirchlichen Einnahmen resultieren überwiegend aus der Kirchensteuer, insbesondere in ihrer Form des Zuschlags zur Lohn- bzw. Einkommensteuer.

Bezogen auf die Kirchen in den westlichen Bundesländern, konnte bis 1993 trotz diverser Reformen des Einkommensteuertarifes und rückläufiger Mitgliederzahlen durchweg ein nominell steigendes Kirchensteueraufkommen verzeichnet werden. Seit 1993, dem Jahr der höchsten nominellen Kirchensteuereinnahmen, sind diese nicht nur in der Tendenz rückläufig, sondern der Abstand zur staatlichen Einkommensteuer hat sich signifikant vergrößert.



Durch die Akzessorietät der Kirchensteuer von der Einkommensteuer teilt sie quasi deren Schicksal. So wirken sich Änderungen im Einkommensteuerrecht direkt auf das Kirchensteueraufkommen - in beide Richtungen hin - aus. Ein weiterer Faktor der Entwicklung des Kirchensteueraufkommens ist die Zahl der Beschäftigten und die Entwicklung der Konjunktur. Konnten eine rückläufige Mitgliederentwicklung und Steuerreformen früher durch die konjunkturelle Entwicklung überlagert werden, sind Reformen aber auch Kirchaustritte nunmehr spürbar. Auch die soziodemographische Entwicklung der Kirchenmitgliederstruktur schlägt nunmehr - langsam beginnend - auf das Kirchensteueraufkommen durch. Zurückzuführen ist die aktuell angespannte Finanzlage der Kirchen ferner auf personalwirtschaftliche Entscheidungen in der zweiten Hälfte der 80er<sup>9</sup> und ersten Hälfte der 90er Jahre.

## 2.2.3 Kirchlicher Haushalt

Die Einnahmen und Ausgaben der evangelischen Landeskirchen<sup>10</sup> werden in den jährlich bzw. zweijährlich aufgestellten Haushaltsplänen ausgewiesen. Sie werden von den Vertretern der Kirchenmitglieder, den Synoden, verabschiedet und in den allgemein zugänglichen Amtsblättern der Kirchen veröffentlicht bzw. beigelegt.

Am Beispiel des Haushalts einer Landeskirche mit einem Etat von 500 Mio € werden die Einnahmen und Ausgaben, gegliedert nach Einnahmearten und Ausgabegebieten, aufgezeigt (siehe Anhang 1). Merkblätter jeder Landeskirche weisen die Verwendung der Kirchensteuern aus. Sie können bei den Landeskirchenämtern abgefordert oder im Internet<sup>11</sup> eingesehen werden.

<sup>9</sup> Präses der EKvW Buß: „Ab Mitte der 80er Jahre seien zu viele Theologen in den kirchlichen Dienst übernommen worden.“; epd-Wochenspiegel 48/2004 S. 7

<sup>10</sup> [http://www.ekd.de/statistik/3217\\_36074.html](http://www.ekd.de/statistik/3217_36074.html); z.B. für Ev. Kirche der Pfalz: <http://www.evpfalz.de/4549.php>; für die Ev. Landeskirche Württemberg: <http://www.elk-wue.de/landeskirche/zahlen-und-fakten/> <http://www.elk-wue.de/landeskirche/oberkirchenrat/finanzen-und-edv/kirchensteuer/>

<sup>11</sup> z.B. Verweis auf die Landeskirchen [http://www.ekd.de/kirche/3218\\_kirchen.html](http://www.ekd.de/kirche/3218_kirchen.html); auf die Diözesen <http://www.kath.de>; Landeskirche Hannover: <http://www.evika.de/kirchegeld/> ;

Die Verwendung der kirchlichen Geldmittel wird von unabhängigen Rechnungsprüfungsämtern überwacht. Sie sind vergleichbar mit den Rechnungshöfen der Länder bzw. dem Bundesrechnungshof, die die staatlichen Haushalte kontrollieren. Diese Regelung stellt sicher, daß die Kirchen sorgsam und sparsam mit ihren Finanzmitteln umgehen. Der Umgang soll von jedermann eingesehen und nachvollzogen werden können („gläserne Kassen“). Die Haushaltspläne auch der Kirchengemeinden werden jedes Jahr ausgelegt und veröffentlicht. Jedes Kirchenmitglied ist durch seine Teilnahme am synodalen Entscheidungsprozeß aufgerufen, an der Willensbildung der Kirche und damit u.a. auch an der Entscheidung über die Verwendung der der Kirche zur Verfügung stehenden Mittel teilzunehmen.

## 2.3 Der Kirche überlassene Aufgaben

Nach dem Prinzip der Subsidiarität, wonach freie Träger und Kirchen Funktionen im Sozialbereich ausüben können, nehmen die Landeskirchen durch ihre Kirchengemeinden und Einrichtungen vielfältige Aufgaben im sozialen Bereich wahr, so u. a. Kindergartenarbeit, ambulante Krankenpflege, Altenbetreuung und auch Bildungsarbeit etc.

Diese Arbeit der Kirchen im sozialen Bereich des weltanschaulich neutralen Staatswesens wird durch Zahlungen aus „staatlichen“ oder besser öffentlichen Kassen mitfinanziert. Sie sind gewissermaßen die Erstattung der Aufwendungen für gesellschaftlich und sozial erwünschte notwendige Arbeit der Kirchen und haben ihren Rechtsgrund in dem Selbstverständnis der Bundesrepublik Deutschland als eines Sozialstaates, der sich zugleich als weltanschaulich neutraler Kulturstaat versteht.

Die Kirchen sind bei der Arbeit im sozialen Bereich nicht verpflichtet, etwa mit Rücksicht auf die zu erwartenden Leistungen aus staatlichen Kassen, ihren Auftrag vom Evangelium her zu verdrängen oder zu verdecken. Nach dem Selbstverständnis unseres Staates soll ja gerade der kirchliche Auftrag mit und in dieser Arbeit im sozialen Sektor verwirklicht werden.

Das gilt allerdings nicht nur für die Kirchen. Das gilt für alle gesellschaftlich relevanten Gruppen. Die Verfassung unseres Staates gibt allen Gruppen - zu denen aus staatlicher Sicht auch die Kirchen gehören - bei Bedarf und bei Anforderung das Recht, anstelle und vor dem Staat nach den ihnen eigenen Maßstäben im Sozialbereich tätig werden zu können. Das Tätigwerden der Gruppen hat gegenüber dem Staat immer den Vorrang.

Die Kirchen haben dabei dann das volle Risiko der Unterhaltung der dafür notwendigen Einrichtungen zu tragen und die Personalbewirtschaftung zu übernehmen. Den Rahmen geben die Anforderungen an, die nach staatlichem Recht an die Gebäude und ihre Ausstattung sowie an die Fachausbildung der Mitarbeiterschaft gestellt sind.

Im Rahmen des Wiederaufbaus kommunaler Strukturen in den neuen Bundesländern und der Entflechtung staatlicher Einrichtungen haben die örtlichen Kirchen Einrichtungen wie Kindergärten, Krankenhäuser, Altenpflege, Behinderteneinrichtungen etc. in kirchliche Trägerschaft übernommen. Diese Anforderungen bedeuten für die nicht gerade üppig ausgestatteten Kirchen eine erhebliche finanzielle Anstrengung, aber sie haben sich dieser Aufgabe soweit irgend möglich gestellt.

Allerdings wird die Arbeit nicht in vollem Umfang aus staatlichen Kassen finanziert, sondern vielfach auch durch Zahlung der unmittelbar Begünstigten, also z.B. der Eltern für die Betreuung der Kinder in den Kindergärten oder der Angehörigen betreuter Kranker. Ein nicht unerheblicher Teil der Finanzierung fließt aber auch aus Kirchensteuern<sup>12</sup> in diese Arbeit. Mithin beruht die Finanzierung dieser Aufgaben auf den vier Säulen: Eigenanteil des Trägers / Beiträge der Nutzer / Versicherungsleistungen / staatliche bzw. kommunale Leistungen.

---

<sup>12</sup> Ohne diese sog. Spitzenfinanzierung könnten staatl. oder andere Komplementärmittel z.T. nicht abgerufen werden.

Mit dem Hinweis auf die soziale Arbeit der Kirchen, deren Einbindung in den Sozialstaat und die Kostenerstattung für diese Arbeit durch den Staat ist sowohl ein wichtiges Element des Finanzierungssystems als zugleich auch die Freiheit der Kirchen in dem staatlich vorgegebenen Rahmen für diese Sozialarbeit beschrieben. Es soll deutlich werden, daß zwar die äußere Form der Arbeit der Kirche und das Finanzierungssystem miteinander in engem Zusammenhang stehen, daß aber die Eigenverantwortung, die Unabhängigkeit der Kirchen und ihrer Eigenständigkeit bei der Bestimmung des Inhalts dieser Sozialarbeit vom Auftrag des Evangeliums her durch den Staat unangetastet bleibt und gewährleistet ist.

Die Arbeit von Diakonie und Caritas muss wegen der speziellen Aufträge, wegen des Umfangs der zu leistenden Arbeiten und wegen der überregionalen Bedeutung grundsätzlich herausgelöst aus dem Finanzierungssystem der Kirchen betrachtet werden. Die großen Anstalten und Einrichtungen von Diakonie und Caritas sind historisch bedingt von den Kirchen selbständige Rechtsgebilde, die sich natürlich dem kirchlichen Auftrag der tätigen Nächstenliebe eng verbunden sehen. Wegen ihrer Eigenart und wegen ihrer Aufgabe sind sie finanziell so angelegt, daß sie sich aus ihren Einnahmen überwiegend selbst finanzieren und tragen. Die Zahlungen der Benutzer oder der Patienten für diese Leistungen, die in den Anstalten erbracht werden, sollen ausreichen, die laufende Arbeit zu finanzieren. In der Regel werden die Zahlungen für die Leistungen indes stellvertretend von Versicherungen erbracht, denen die Patienten angehören müssen, oder von Sozialämtern der Städte und Kommunen. Diakonie und Caritas ist darin den Wohlfahrtsverbänden gleichgestellt.

Ferner sind Schulen in kirchlicher Trägerschaft auch aus dem kirchlichen Finanzierungssystem herauszunehmen. Für sie gilt Sonderrecht. Der Staat, der kirchliche Schulen als private Ersatzschulen neben öffentlichen Schulen anerkennt, erstattet dafür die Aufwendungen der Kirche, und zwar in Höhe von rund 95% der Unterhaltungskosten. Daß die Schulhaushalte zusätzlich auch mit Spenden und Kirchensteuermitteln gespeist werden, sei am Rande erwähnt; die Beträge sind nicht gering.

## 3 Die Kirchensteuer - Einzelheiten

### 3.1 Die historische Entwicklung der Kirchensteuer

Die Entstehung der Kirchensteuer seit der Mitte des 19. Jahrhunderts ist auf eine Reihe von Staat, Kirche und Gesellschaft verändernden Umständen zurückzuführen.

Durch die Annexion der linksrheinischen Gebiete durch die französische Revolutionsarmee zu Anfang des 19. Jahrhunderts mußten die deutschen Fürsten diese Ländereien an Frankreich abtreten<sup>13</sup>. Zum Ausgleich dafür eigneten sie - die Fürsten - sich kirchlichen Grundbesitz und kirchliche Vermögenswerte an.

Auf Grund eines Gutachtens der in Regensburg zusammengetretenen außerordentlichen Reichsdeputation wurde im Reichsdeputationshauptschluß vom 25.2.1803 die Säkularisation des kirchlichen Vermögens beschlossen. Dies war ein Akt der völker- und staatsrechtliche Annexion, verbunden mit der Aufhebung der politischen Herrschaft von Bischöfen über geistliche Territorien, der Enteignung von Territorien und Vermögen der (kath) Kirche, des gesamten bischöflichen und klösterlichen Grundbesitzes zur Entschädigung der erblichen deutschen Landesfürsten wegen Verlustes der linksrheinischen Gebiete, mithin Abschiebung der dem Reich als Ganzem auferlegten Entschädigung auf die geistlichen Fürstentümer und die Kirche<sup>14</sup>. Zum Ausgleich übernahmen die Fürsten die Verpflichtung, für den Unterhalt der Kirche und der Pastoren zu sorgen.

Umwälzungen zu Anfang des 19. Jahrhunderts ergaben sich auch in der Gesellschaft als Ganzes. Für die Staaten war es nicht mehr möglich, sich mit den in der Mehrzahl im Lande lebenden Religionsgemeinschaften ebenso eng zu verbinden, wie das mit einer einzigen oder wenigstens privilegierten Konfession zuvor der Fall gewesen war, zumal die Religionsfreiheit und staatsbürgerliche Gleichheit nunmehr zu allgemeiner Anerkennung gelangten. Die zunehmende Notwendigkeit zu einer „neutralen“ Haltung gegenüber den Religionsgemeinschaften wurde verstärkt durch die großen konfessionsvermischenden Bevölkerungsverchiebungen, welche den Übergang zum liberalen Wirtschafts- und Industriestaat begleiteten.

Noch bis zum Anfang des 19. Jahrhunderts gab es konfessionelle einheitlich zusammengesetzte Kommunen, die den Baubedarf für „ihre“ Kirche aufbrachten. Mit dem Beginn der Industrialisation und den damit verbundenen Bevölkerungsbewegungen und konfessionellen Vermischungen der Kommunen kamen sie nicht mehr mit Selbstverständlichkeit für den kirchlichen Baubedarf auf. Vermögen besaßen die neuen Kirchengemeinden nicht. Der Rückgang der Naturalwirtschaft, der Übergang zur Gehaltszahlung an Pfarrer, die Entwicklung kirchlicher Versorgung für die Theologen im Ruhestand und ihre Hinterbliebenen steigerten den kirchlichen Finanzbedarf zusätzlich und damit die Notwendigkeit für den Staat, Zuschüsse zu leisten. Die Initiative für die Entwicklung einer Kirchensteuer ging dann auch vom Staat aus. Er wollte eine bessere Besoldung der Pfarrer sicherstellen, nachdem die Naturalwirtschaft (Pfründesystem) nicht mehr ausreichte. Die Kirchen sollten aber gleichzeitig die Gelder immer mehr selbst aufbringen und ihre Finanzen so in größerer Unabhängigkeit frei gestalten können. Das war auch nötig, weil die Zahlungen der Baulastträger zurückgingen und Umlagen auf die Gemeindeglieder erforderlich wurden. Die Erschließung einer Finanzquelle für die Kirchen lag schließlich deshalb auch in staatlichem Interesse, weil der

---

<sup>13</sup> Friedensvertrag von Luneville vom 9.2.1801; Kaiser Franz II - Napoleon

<sup>14</sup> Der Kirche ging verloren: 66 geistliche Reichsstände (3 Kurfürstentümer, 19 Reichsbistümer, 44 Reichsabteien), alle mittelbaren Stifte, Abteien und Klöster (10.000 km<sup>2</sup>, 3,2 Mio. Einwohner, 21 Mio. Gulden jährliche Einkünfte). Der Verlust der Fürsten wurde wertmäßig erheblich überkompensiert; nach vorsichtigen Schätzungen in Bayern 7x, in Preußen 5x und in Württemberg 4x.

Staat durch die Verbindung mit der evangelischen Kirche seit der Reformation und durch die Säkularisation von Kirchenvermögen beider Kirchen finanziell für beide verantwortlich war. Von dieser Beanspruchung wollte der Staat sich dadurch befreien, daß er den Kirchen die Möglichkeit eröffnete, ihren Finanzbedarf durch Besteuerung der Kirchenangehörigen selbst zu decken, indem sie ihn auf die Gemeindeglieder umlegten, also: Kirchensteuer zu erheben. Die Kirchen akzeptierten die neue Finanzierungsmöglichkeit bald.

Schon 1919, als die Kirchensteuerfrage in der Nationalversammlung erörtert wurde, hatte sich die Interessenlage jedoch geändert. Nunmehr waren die Kirchen daran interessiert, die Garantie der Kirchensteuer in die Verfassung aufgenommen zu sehen. Der Verfassungsgeber<sup>15</sup> kam dem Anliegen entgegen und garantierte neben anderen Vermögensrechten in Art. 137 Abs. 6 WRV das Kirchensteuerrecht als die praktisch wichtigste Befugnis, die mit dem Status als Körperschaft des öffentlichen Rechts verbundenen war. Mit dem Ende des landesherrlichen Kirchenregiments fand auch die grundsätzliche Verpflichtung des Staates, für den Unterhalt der Kirche Sorge zu tragen, ein Ende. Die Absicherung eines eigenen originären Finanzierungsinstruments der Kirche bildete somit die politische und verfassungsrechtliche Konsequenz. Die mit der Weimarer Reichsverfassung erreichte Rechts- und Interessenlage besteht unter Geltung des Grundgesetz fort (Art. 140 GG).

Der kirchenfeindlich eingestellte nationalsozialistische Staat tendierte im Rahmen seiner Bekämpfung der Religion zur Abschaffung der Kirchensteuer. Die bisher obligatorische staatliche Verwaltung der Kirchensteuern wurde in eine Kannbestimmung umgewandelt. Die in Bayern vertretenen Kirchen haben daraufhin 1943 eigene Kirchensteuerämter eingerichtet und die Verwaltung der Kirchensteuer in eigener Regie übernommen. Für die neu zum Reich hinzugekommenen Gebiete wurde die Kirchensteuer überhaupt nicht mehr zugelassen, sondern an ihrer Stelle nunmehr ein privatrechtlicher Beitrag vorgesehen. Österreich spürt bei der Kirchenfinanzierung noch heute die Folgen jenes diktatorischen Eingriffs und der Ausgrenzung.

Die Entwicklung zur Kirchensteuer zu der in der Bundesrepublik Deutschland praktizierten Form zeigt zum einen den Rückzug des sich zunehmend neutral verstehenden Staates aus der unmittelbaren Verantwortung für den finanziellen Unterhalt der Kirchen und andererseits unübersehbar, daß der Staat trotz dessen keine feindliche Trennung von Staat und Kirche und keine Privatisierung der Kirchen im weltlichen Bereich durchführen wollte. Die Kirche, selbständig in ihrem ureigensten Bereich, aber unterworfen den für alle geltenden Gesetzen, ist nach unserem christlichem Verständnis existenznotwendiger Bestandteil unseres Gemeinschaftsgefüges.

## 3.2 Rechtsquellen des Kirchensteuerrechts

### 3.2.1 Rechtsgrundlagen der Kirchensteuer

Das Kirchensteuerrecht gehört zu den sogenannten gemeinsamen Angelegenheiten von Staat und Kirche. Beide Partner haben dabei eine gleichberechtigte Regelungskompetenz. Sie beruht auf staatlicher und auf kirchlicher Gesetzgebung und führt zu parallelen Vorschriften.

Oberste Rechtsquelle für das Kirchensteuerrecht bildet Art. 140 GG. Er hat als vollgültiges Verfassungsrecht alle Verfassungsnormen aufgenommen, die in der Weimarer Reichsverfassung (WRV) die Kirchen betroffen haben. Danach wird den Kirchen, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, u.a. das Recht eingeräumt, aufgrund der bürgerlichen Steuerlisten Steuern zu erheben (Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 Abs. 6 WRV). Landesrechtliche Bestimmungen setzen den Rahmen, d.h. die Bundesländer sind zuständig für die Kirchensteuergesetze.

---

<sup>15</sup> D.h. die Weimarer Nationalversammlung als verfassungsgebendes Parlament der Weimarer Republik

Die Kirchensteuergesetze der Länder sind Rahmengesetze, die von den Kirchen durch ihre eigenen kirchensteuerlichen Gesetze (Kirchensteuerordnungen, Kirchensteuerbeschlüsse) ausgefüllt werden. Die Rahmengesetze stellen den Kirchen mehrere Arten von Kirchensteuern zur Auswahl und überlassen ihnen auch, die Höhe der Kirchensteuer festzusetzen. Die Kirchensteuerbeschlüsse legen den Besteuerungsmaßstab und die anzuwendenden Hebesätze (8% oder 9% der Lohn- bzw. Einkommensteuer) fest. Sie werden von den Synoden gefaßt und bedürfen der staatlichen Genehmigung. Ihre vorgeschriebene Veröffentlichung erfolgt in den jedermann zugänglichen Gesetz- und Verordnungsblättern der Bundesländer und der Kirchen. Die Kirchensteuergesetze der Länder, die Kirchensteuerordnungen und die Kirchensteuerbeschlüsse bilden somit die festgefügte Rechtsgrundlage für die Erhebung der Kirchensteuer.

### 3.2.2 Weitere gemeinsame staatlich-kirchliche Rechtsgrundlagen

Neben den verfassungsrechtlichen und landesrechtlichen Normen bilden die Staatskirchenverträge eine weitere Grundlage, in der das Verhältnis zwischen Staat und Kirche beschrieben wird. Hierin verpflichten sich die Bundesländer noch einmal ausdrücklich, das kirchliche Besteuerungsrecht beizubehalten. Diese Bestimmungen schaffen gemeinsames kirchliches und staatliches Recht und schließen daher eine einseitige staatliche Abänderung aus. Die älteren vertragskirchenrechtlichen Vereinbarungen garantieren in der Regel das Besteuerungsrecht, ohne eingehende Bestimmungen über Art und Ausmaß der kirchlichen Besteuerung zu treffen. Die neueren Staatskirchenverträge enthalten auch hierüber Regelungen. Neben der Bekräftigung des partnerschaftlichen und vertrauensvollen Zusammenwirkens beinhalten sie u. a. auch noch die Gestaltung des Religionsunterrichts in den staatlichen Schulen, Einrichtung theologischer Fakultäten an den staatlichen Universitäten usw. sowie die Finanzierung der durch die Kirche wahrzunehmenden Aufgaben.

### 3.2.3 Kirchliche Rechtsquellen

Die erforderlichen Einnahmen kirchlicher Haushalte werden i.d.R. aus Pflichtabgaben<sup>16</sup> der Kirchenmitglieder, also den Kirchensteuern, erzielt. Die Kirchenverfassungen und Grundordnungen der Landeskirchen gehen davon aus, daß den Kirchenmitgliedern Abgaben auferlegt werden können. Das gehört zu den Mitgliedschaftspflichten der Kirchenmitglieder. Pflichtabgaben, wie sie die Kirchensteuer auch ist, sind der kirchlichen Ordnung also nicht fremd.

In der innerkirchlichen Diskussion wird neuerdings die Kirchensteuer, die von den Finanzämtern im Auftrag der Kirchen und gegen entsprechende Gebühren eingezogen werden, den Kirchenbeiträgen gegenübergestellt. Das ist allerdings rechtlich kein Gegensatz, da es sich bei beiden um kirchliche Abgaben handelt. Es liegt bei den Kirchen, in welcher Form sie den Abgabensanspruch gegenüber ihren Mitgliedern geltend machen. Derartige Abgaben werden aus eigenem Recht der Landeskirchen als mitgliedschaftliche Verpflichtung der Kirchenmitglieder begründet und mit kirchengesetzlicher Anordnung verbindlich gemacht. Es handelt sich in beiden Fällen um Pflichtabgaben. Jedenfalls gestattet es so das staatliche Verfassungsrecht, wonach die Kirchen und Religionsgemeinschaften ihre Angelegenheiten selbständig ordnen und verwalten. Soweit sie Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, besitzen die Kirchen das Besteuerungsrecht.

---

<sup>16</sup> D.h. regelmäßig wiederkehrende, gegenüber dem Kirchenmitglied ggfs. zwangsweise durchsetzbare Abgaben. Grundlage hierfür ist der staatliche Einkommensteuerbescheid als sog. Vollstreckungstitel, in dem neben der Einkommensteuer rechtlich selbständig die Kirchensteuer festgesetzt wird. Im Unterschied zum österreichischen Kirchenbeitragsverfahren braucht gegen ein säumiges Kirchenmitglied nicht vor dem Zivilgericht die Kirchensteuer eingeklagt zu werden, um - auf der Grundlage eines rechtskräftigen Urteils - einen Titel für das Vollstreckungsverfahren zu erwirken. In diesem Zusammenhang sei jedoch darauf hingewiesen, daß ein Kirchenmitglied nach dem in der Bundesrepublik Deutschland praktizierten Verfahren nicht rechtlos gestellt ist, sondern ihm gegen den Kirchensteuerbescheid das Rechtsweg bis zum Bundesverfassungsgericht eröffnet ist (s. Ziffer 3.5.10.2).

Allerdings stehen zur Verwirklichung des Abgabenrechts den Kirchen nur kirchliche Mittel zur Verfügung. Zur hoheitlichen, d.h. durch staatliche Organe durchzuführenden Durchsetzung der kirchlichen Abgabeforderung ist jeweils ein Vollstreckungstitel erforderlich, der vor einem Gericht erwirkt werden muss. Im Fall der Kirchensteuer ist das nicht nötig. Ihr Hauptmerkmal ist, daß der Staat den Kirchen für die Einziehung dieses kirchenmitgliedschaftlichen Beitrages seinen Verwaltungsapparat zur Verfügung stellt. Das geschieht im Rahmen der staatlichen Kirchensteuergesetze. Dadurch wird der Beitrag der Kirchenmitglieder zur Kirchensteuer. Die Kirchensteuer fällt unter den Steuerbegriff der staatlichen Abgabenordnung. Das Besteuerungsrecht haben kraft Verfassungsrecht die Kirchen und Religionsgemeinschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind. Sämtliche Gliedkirchen der Evangelischen Kirche in Deutschland (EKD), die römisch-katholischen Diözesen, die jüdischen Kultusgemeinden, die Altkatholische Kirche sowie einige Freikirchen<sup>17</sup> nehmen das Steuerrecht in Anspruch<sup>18</sup>.

Die inhaltliche Gestaltung des Steuerrechts ergibt sich aus der kirchlichen Steuerordnung. Maßgeblich sind allerdings wegen der rechtsstaatlich gebotenen Tatbestandsmäßigkeit<sup>19</sup> hoheitlicher Zwangsausübung die landesrechtlichen Bestimmungen, die auf Genehmigungsvorbehalte und Rahmenrecht des Staates (siehe 3.2) beschränkt sein können. Eine landesrechtliche Regelung ist insbesondere erforderlich, wenn die Mitwirkung des Staates bei der Steuererhebung über das verfassungsrechtlich garantierte Minimum hinausgehen soll, wenn also die Steuer auch durch die staatlichen Finanzbehörden festgesetzt werden soll oder wenn die Arbeitgeber mit der Einbehaltung und Abführung der Kirchenlohnsteuer beauftragt werden sollen. Insbesondere hat die hoheitliche Beitreibung der Kirchensteuer durch den Staat zur Bedingung, daß die kirchlichen Besteuerungsregelungen die Mindestanforderungen rechtsstaatlicher Steuererhebung erfüllen. So wird vom staatlichen Kirchensteuergesetz gleichsam im voraus bestimmt, wer Schuldner der Kirchensteuer ist und wie die Kirchensteuer bemessen wird, damit jedermann vorhersehen kann, ob ihn eine Steuerforderung treffen wird und nach welchem Maßstab die Kirchensteuer berechnet wird. Zudem bedarf es einer Regelung des Verfahrens für Festsetzung und Erhebung sowie für die Vollstreckung. In diesem Rahmen werden die kirchlichen Steuervorschriften einschließlich der jährlichen Beschlüsse über den Kirchensteuersatz erlassen und staatlich genehmigt.

Die Kirchensteuer ist daher eine gemeinsame Angelegenheit von Staat und Kirche. Für den Kirchensteuerzahler ist sie sozial und finanziell angemessen. Für die Kirchen bietet sie eine solide und planbare Basis ihrer Arbeit. Die Kirchensteuereinnahmen sind der weitaus größte Teil der kirchlichen Einnahmen. Andere kirchliche Abgaben haben ihre Bedeutung aber nicht verloren.

### 3.3 Religionsgemeinschaften in den neuen Bundesländern

Mit dem „Gesetz zur Regelung des Kirchensteuerwesens“<sup>20</sup>, das die ehemalige DDR im Rahmen des Einigungsvertrages vom 31. August 1990 erlassen hat, ist in den neuen Bundesländern das Kirchensteuerwesen formell und materiell wieder als Landesrecht verankert worden. Mittlerweile haben die einzelnen Bundesländern eigene Kirchensteuergesetze erlassen.

---

<sup>17</sup> z.B. in Rheinland-Pfalz Freirel. Gemeinde Mainz, Freirel. Landesgemeinde Pfalz, Unitarische Religionsgemeinschaft Freie Protestanten; s. i.ü. Ziff. 6.2

<sup>18</sup> Die Aufzählung ist nicht abschließend. Jede Religionsgemeinschaft des öffentlichen Rechts kann bei Erfüllung der Voraussetzungen im übrigen Kirchensteuern erheben und mit der Finanzverwaltung den Kirchensteuereinzug vertraglich vereinbaren.

<sup>19</sup> Aus dem Tatbestand des Kirchensteuergesetzes und der Kirchensteuerordnung muß für den Steuerpflichtigen erkennbar sein, welche Verpflichtung ihn in welcher Höhe trifft.

<sup>20</sup> Zwischenzeitlich haben die Bundesländer eigene Kirchensteuergesetze verabschiedet.

Bereits in den Jahren 1946/1947 regelten die Verfassungen der Länder in der sowjetischen Besatzungszone das Steuererhebungsrecht der Kirchen. Die Verfassung der DDR von 1949 knüpfte formal im Wortlaut an die Regelung der Weimarer Reichsverfassung an (siehe 3.2.1) Den Kirchen wird der Status einer Körperschaft des öffentlichen Rechts garantiert und damit auch das Recht, von ihren Mitgliedern Steuern aufgrund der staatlichen Steuerlisten zu erheben. In den nächsten Jahren allerdings wurde zunächst den Finanzämtern die Kirchensteuerverwaltung und 1956 den Zivilgerichten untersagt, den Kirchen Rechtsschutz bei der Durchsetzung ihrer Ansprüche auf Zahlung der Kirchensteuer gegenüber den Kirchenmitgliedern zu gewähren. In der DDR-Verfassung von 1968 wurde die Kirchensteuerfrage nicht mehr erwähnt. Obwohl die Kirchensteuer damit in der staatlichen Rechtsordnung nur noch den Charakter einer Naturalobligation<sup>21</sup> (eines Beitrages) hatte, ist die Bezeichnung „Kirchensteuer“ bewusst beibehalten worden, um dem kirchlichen Selbstverständnis entsprechend die Traditionslinie der in Deutschland üblichen Finanzierung fortzusetzen. Die Kirchen erhoben die Kirchensteuer als mitgliedschaftliche Abgabe gemäß innerkirchlicher Regelung.

Maßstab für die Bemessung der Kirchensteuer war das Einkommen, welches die Steuerpflichtigen ihrer Kirche mitteilten. Die in der Form der Kirchensteuer für die Kirchenmitglieder verbindlich gemeinten Abgaben mussten als freiwillige Beiträge eingesammelt werden. Die Freiwilligkeit funktionierte nur bedingt. Ihre Folge war faktisch, daß aus Verbindlichkeit Beliebigkeit wurde. Gerechtigkeit bzw. Orientierung an der Leistungsfähigkeit, erreicht durch die Anknüpfung der Kirchensteuer an die Einkommensteuer, war nicht möglich.

### 3.4 Kirchensteuer und Kirchensteuerarten

Unter Kirchensteuer versteht man die Geld- bzw. Beitragsleistung, die von den als Körperschaft des öffentlichen Rechts anerkannten Religionsgemeinschaften aufgrund der bürgerlichen Steuerlisten zur Finanzierung kirchlicher Aufgaben nach Maßgabe landesrechtlicher Bestimmungen von ihren Mitgliedern erhoben werden kann (Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 Abs. 6 WRV). Der Verweis auf die landesrechtlichen Bestimmungen zeigt, daß die Bundesländer in der Ausgestaltung der Kirchensteuergesetzgebung autonom sind, allerdings die Kirchensteuerberechtigung der Kirchen nicht aushöhlen dürfen. Dennoch wirken sich bundesgesetzliche Änderungen auf die Kirchensteuer aus.

Kirchensteuern sind echte Steuern im Sinne der Abgabenordnung (§ 3 AO). Sie dürfen nicht mit Beiträgen verwechselt werden. Zur Kirchensteuer wird das Beitragsrecht einer Religionsgemeinschaft dadurch, daß der Staat im staatlichen Kirchensteuergesetz den hoheitlichen Einzug garantiert, so daß sie durch staatliche Organe als Steuern<sup>22</sup> erhoben werden kann.

Der Begriff der „Kirchensteuer“ ist aber in einem weiteren Sinne zu verstehen. Prinzipiell werden hierunter nämlich die unterschiedlichen in den Kirchensteuergesetzen der Länder<sup>23</sup> und den Kirchensteuerordnungen genannten Kirchenfinanzierungsarten zusammengefasst. Die Kirchensteuer wird erhoben als Zuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer und veranlagte Einkommensteuer), als Kirchensteuer vom Einkommen, als Kirchensteuer vom Vermögen, als (Orts-) Kirchgeld und als besonderes Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe. Eine Kirchensteuer vom Grundbesitz ist für die neuen Bundesländer nicht vorgesehen, wird einzeln in den alten Bundesländern aber noch erhoben. Eine Kirchensteuer als Zuschlag zur Vermögenssteuer<sup>24</sup> wurde von den Kirchen nicht erhoben (mit Ausnahme der jüdischen Gemeinden in Berlin und Frankfurt).

---

<sup>21</sup> Eine Verpflichtung, welche nicht einklagbar ist; eine Schuld ohne Haftung.

<sup>22</sup> Notfalls im Wege des Verwaltungszwangs

<sup>23</sup> Siehe: <http://www.Steuer-Forum-Kirche.de>

<sup>24</sup> Die Vermögenssteuer ist zum 1.1.1997 weggefallen.

Eine sinnvolle und notwendige Ergänzung zur Kirchensteuer bildet das (Orts-) Kirchgeld, mit welchem i.d.R. Aufgaben auf gemeindlicher Ebene finanziert werden und das durch den Wiedervereinigungsprozess sowie seine Unabhängigkeit von der Einkommensteuergesetzgebung einen zusätzlichen Impuls erhalten hat. Das Kirchgeld kann und wird in vielen Kirchen als Ortskirchensteuer neben der Landeskirchensteuer vom Einkommen (Lohn) erhoben in der Form des freiwilligen oder obligatorischen Kirchgeldes. Ein Anrechnung auf die Kirchensteuer ist zur Vermeidung von Doppelbelastungen beim obligatorischen Kirchgeld i.d.R. vorgesehen. Das Kirchgeld kann von den kirchgemeindlichen Beschlussorganen, den Gemeinden, weitgehend frei festgesetzt werden. Für das feste Kirchgeld als einheitlichem Betrag oder für ein nach Leistungsfähigkeit und Einkommen gestaffeltes Kirchgeld bestehen meist keine landesrechtlichen Festlegungen einer Höchstgrenze. In der Praxis schwanken die Beträge zwischen 3 € und 120 € im Jahr.

### 3.5 Kircheneinkommensteuer und Kirchenlohnsteuer

Die Anbindung der Kirchensteuer an die Einkommen- bzw. Lohnsteuer hat eine bis an den Beginn des 20. Jahrhunderts zurückreichende Tradition. Das Hannoverschen Kirchensteuergesetz vom 10.3.1906 z.B. normierte, daß als Maßstab für die Umlegung der Kirchensteuern die Staatseinkommensteuer dient. Die Staatseinkommensteuer, daß Preußische Einkommensteuergesetz vom 24.6.1891, richtete die Besteuerung bereits an der Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen aus. Erst oberhalb des Existenzminimums von damals 900 Mark setzte die Besteuerung ein. Mit der Anknüpfung an die Staatseinkommensteuer übernahm die Kirchensteuer folglich deren steuerlichen Grundsätze. Diese Grundsätze gelten - wenn auch mit anderen Beträgen und feiner ausdifferenziert - bis heute.

In der nachfolgenden Darstellung werden zunächst die Besonderheiten aufgezeigt, die sich bei der Berechnung, Einbehaltung und Abführung der Kirchenlohnsteuer aufgrund der Länderzuständigkeit auf dem Gebiet des Kirchensteuerrechts ergeben. Das höchste Aufkommen von allen Arten der Kirchensteuer erzielt die Kirchenlohnsteuer. Da die Kirchensteuern vom Einkommen als Zuschlag zur Einkommensteuer und Lohnsteuer zu erheben sind, gelten die allgemeinen einkommensteuerrechtlichen Vorschriften ausdrücklich oder sinngemäß auch für die Kirchensteuer. Die Abgabenordnung (AO) ist in allen Kirchensteuerordnungen generell für anwendbar erklärt worden mit Ausnahme der Verzinsungs-, Straf- und Bußgeldnormen.

Die Kirchensteuer beträgt in Baden-Württemberg und Bayern 8 %, in den übrigen Bundesländern 9% der Lohn- oder Einkommensteuer. Im Folgenden wird dieses System, das - wie andere auch - im Detail etwas komplizierter erscheinen mag, beschrieben. Dadurch soll mit zu einer Versachlichung beigetragen werden.

#### 3.5.1 Staatliche Einkommensteuer als Maßstab für die Kirchensteuer, insbesondere am Beispiel der Lohnsteuer

Die Kirchenlohnsteuer behält der Arbeitgeber neben der staatlichen Lohnsteuer des Arbeitnehmers ein und führt sie an das Finanzamt ab. Für die Berechnung und Einbehaltung der Kirchenlohnsteuer sind nur die Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte maßgebend. Sie geben u.a. Auskunft über Steuerklasse, Religionszugehörigkeit und Zahl der dem Arbeitnehmer zuzurechnenden Kinder. Den Beginn der Kirchensteuerpflicht (beim Kircheneintritt) oder die Beendigung der Kirchensteuerpflicht (etwa beim Kirchenaustritt) darf der Arbeitgeber nur berücksichtigen, wenn der Arbeitnehmer eine entsprechend geänderte Lohnsteuerkarte vorlegt. Die Änderung der für den Kirchensteuerabzug maßgeblichen Angaben bei Aufnahme in die Kirche, Übertritt in eine andere Konfession oder bei Kirchenaustritt nimmt die Gemeindebehörde bzw. das Finanzamt auf Antrag des Arbeitnehmers vor.

Die Eintragung der Religionszugehörigkeit auf der Lohnsteuerkarte ist verfassungsrechtlich unbedenklich. Der Arbeitnehmer kann nicht verlangen, daß ihm eine Lohnsteuerkarte ohne Angabe der Religionszugehörigkeit ausgestellt wird.

Bei verheirateten Arbeitnehmern wird bei der Ausstellung der Lohnsteuerkarte durch die ausstellende Gemeindebehörde die Religionszugehörigkeit des Arbeitnehmers und im Falle der konfessionsverschiedenen Ehe die seines Ehegatten eingetragen (siehe 3.5.6).

Aus den Angaben müssen die Religionsgemeinschaften erkennbar sein, die den Finanzbehörden die Erhebung der Kirchensteuer übertragen haben. Hierzu haben die Finanzbehörden einheitliche Schlüssel verbindlich festgelegt (z.B. ev [evangelisch], rk [röm.-katholisch], ak [alt-katholisch], is [israelitisch]) (siehe 3.5.8.1).

Kinder darf der Arbeitgeber beim Kirchenlohnsteuerabzug nur berücksichtigen, wenn auf der Lohnsteuerkarte Kinderfreibeträge eingetragen sind. In den Lohnsteuertabellen sind die Kinderfreibeträge eingearbeitet.

Von allen steuerpflichtigen Einkünften, die nicht Arbeitslohn sind, wird die Kirchensteuer im Wege der Veranlagung durch die Finanzämter festgesetzt und erhoben. Die veranlagte Kircheneinkommensteuer wird mit Ablauf des Veranlagungszeitraumes fällig. Auf sie werden die im Veranlagungszeitraum entrichteten Kircheneinkommensteuervorauszahlungen sowie die durch Abzug vom Arbeitslohn einbehaltenen Kirchenlohnsteuern angerechnet. Der Steuerpflichtige hat zu den Quartalterminen (10. März, 10. Juni, 10. September, 10. Dezember) Vorauszahlungen auf die veranlagte Kircheneinkommensteuer an das für ihn zuständige Finanzamt zu entrichten. Dieses hat die Höhe der Vorauszahlungen durch einen Vorauszahlungsbescheid festgesetzt, welche sich grundsätzlich nach derjenigen bemißt, die für den letzten Veranlagungszeitraum festgesetzt worden ist. Für die Höhe der Kirchensteuern von der veranlagten Einkommensteuer gelten grundsätzlich die Bestimmungen der Kirche, in der das Kirchenmitglied seinen Wohnsitz bzw. gewöhnlichen Aufenthalt hat (z.B. Zugehörigkeit zur ev. Kirche in Hessen und Nassau, Wohnsitz in Frankfurt/M., Kirchensteuerhebesatz 9%).

### **3.5.2 Wer entrichtet und wer erhält die Kirchensteuer**

#### **3.5.2.1 Kirchensteuerpflicht**

Für die Steuerpflicht sind in allen Kirchensteuergesetzen zwei Kriterien entscheidend, die Kirchenangehörigkeit (Kirchenmitgliedschaft) und der Wohnsitz bzw. der gewöhnliche Aufenthaltsort (Territorialitätsprinzip).

Die Zugehörigkeit zu einer evangelischen Landeskirche oder zur römisch-katholischen Kirche wird durch den Akt der Taufe begründet.

Einen Wohnsitz im Sinne des Steuerrechts hat der Steuerpflichtige dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, daß er die Wohnung beibehalten und nutzen wird. Den gewöhnlichen Aufenthaltsort im Sinne des Steuerrechts hat der Steuerpflichtige dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, daß er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt; als gewöhnlicher Aufenthalt ist stets und von Beginn an ein zeitlich zusammenhängender Aufenthalt von mehr als sechs Monaten Dauer anzusehen. Ob die Besteuerung aufgrund eines Wohnsitzes oder des gewöhnlichen Aufenthalts erfolgt, ist im Ergebnis ohne Bedeutung, weil die steuerlichen Auswirkungen gleich sind.

Bei Ehegatten wird im staatlichen Steuerrecht und im Meldewesen grundsätzlich davon ausgegangen, daß der Ehemann bzw. die Ehefrau dort den Wohnsitz hat, wo die Familie wohnt. Nimmt er/sie eine Tätigkeit außerhalb des Ortes auf, so behält er/sie im allgemeinen seinen/ihren Wohnsitz am bisherigen Wohnort bei, wenn seine/ihre Familie dort verbleibt. Nur unter besonderen Umständen kann ein gemeinsamer Wohnsitz für die Ehegatten verneint werden.

Bei Wohnsitzwechsel in das Gebiet einer anderen Landeskirche bzw. Diözese teilen sich diese das Besteuerungsrecht nach der Aufenthaltsdauer. Die Aufteilung ist in der Praxis für den Kirchensteuerzahler ohne Bedeutung, insbesondere wenn der Hebesatz der Kirchenlohnsteuer in beiden Bundesländern des Wohnsitzes gleich hoch ist. Bei unterschiedlichem

Hebesatz im Umzugsjahr wird die Kirchensteuer vom Finanzamt bei der Einkommensteuer-  
veranlagung bzw. der Arbeitnehmerveranlagung gezwölfelt.

### 3.5.2.2 Kirchenmitgliedschaftliche Regelungen

Das Kirchenmitgliedschaftsrecht ist innerkirchliches Recht. Voraussetzung für die Begründung der Kirchenmitgliedschaft ist in der evangelischen und römisch-katholischen Kirche die Taufe. Die innerkirchlichen Regelungen, die die Kirchenmitgliedschaft an Taufe und Wohnsitz knüpfen, sind verfassungsgemäß, da das Kirchenmitglied jederzeit die Möglichkeit hat, seine Mitgliedschaft zu beenden.

Kirchensteuerpflichtig können in der Bundesrepublik Deutschland nur natürliche Personen sein; „juristische Personen“ (also z.B. Firmen) können - im Gegensatz zu einigen europäischen Nachbarländern - nicht zur Kirchensteuer herangezogen werden. Im Gegensatz zur römisch-katholischen Kirche bildeten sich bei der evangelischen Kirche aus dem Reformationsprozeß verschiedene Strömungen des evangelischen Bekenntnisinhalts (z.B. reformierte, lutherische, unierte). Gehört der Steuerpflichtige im Bundesgebiet einer der evangelischen Landeskirchen an, die sich in der Evangelischen Kirche in Deutschland (EKD) als Gemeinschaft lutherischer, reformierter und unierter Kirchen zusammengeschlossen haben, gehört er der evangelischen Kirchenfamilie an. Kirchensteuerpflicht ist damit in jeder Landeskirche, d. h. in jedem Bundesland begründet. Die Einzelheiten regeln das Kirchengesetz der EKD über die Kirchenmitgliedschaft sowie das Kirchenverfassungsrecht der jeweiligen Landeskirche. Für die römisch-katholischen Diözesen ist das ergänzend zum *codex iuris canonici* (cic) gesetzte Partikularrecht des Bischofs maßgebend.

Nur Kirchenmitglieder sind kirchensteuerpflichtig. Deshalb darf auch ein verheirateter Arbeitnehmer, der keiner steuerberechtigten Kirche angehört, nicht zum Kirchensteuerabzug vom Arbeitslohn verpflichtet werden, nur weil sein Ehegatte einer steuerberechtigten Kirche angehört. Ebenfalls dürfen in einer Ehe, in der nur ein Ehegatte Mitglied einer steuerberechtigten Religionsgemeinschaft ist (glaubensverschiedene Ehe), die Besteuerungsmerkmale nur des kirchenangehörigen Ehegatten Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer sein (siehe 3.5.6).

Ausländer sind kirchensteuerpflichtig, wenn sie in der Bundesrepublik ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben und sie einer steuerberechtigten Religionsgemeinschaft angehören. Die Staatsangehörigkeit spielt dabei keine Rolle. Auch ist es gleichgültig, ob in ihrem Heimatland Kirchensteuer erhoben wird oder nicht. Die Kirchenangehörigkeit im Sinne des Kirchensteuergesetzes und damit Kirchensteuerpflicht des zuziehenden Ausländers wird begründet durch die Bekenntnisverwandtschaft der Heimatkirche<sup>25</sup> mit einer der steuererhebungsberechtigten Religionsgemeinschaften im Bundesgebiet. Als „evangelisch“ wurden in der Rechtsprechung des Preußischen Oberverwaltungsgerichts alle Kirchen angesehen, die sich zu den Grundsätzen der Reformation bekennen<sup>26</sup>; mithin jedenfalls die Lutheraner, Reformierten und Unierten. Kirchengemeinschaft haben z.B. die Unterzeichner der Leuenberger Konkordie reformatorischer Kirchen gebildet. 1983 haben ihr 81 Kirchen zugestimmt und damit ihre evangelische Bekenntnisverwandtschaft dokumentiert. Ausländische Arbeitnehmer, die Mitglied einer dieser Kirchen sind, sind bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen im Bundesgebiet grundsätzlich kirchensteuerpflichtig. Aus einer Vielzahl der Rechtsprechungsfälle sei beispielhaft genannt: Kirchensteuerpflicht wird bejaht bei Zuzug aus dem Bereich der Dänischen Volkskirche, der Evangelisch-lutherischen Kirche in Finnland, der Evangelischen Kirchengemeinden in Österreich.

Beschränkt steuerpflichtige Personen, die im Inland weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind nicht kirchensteuerpflichtig, da sie nur mit ihren inländischen Einkünften der Einkommensteuer unterliegen.

---

<sup>25</sup> Bei der röm.-kath. Kirche als „Weltkirche“ ist Kirchenzugehörigkeit immer gegeben.

<sup>26</sup> Prinzipien der Reformation: „Allein Christus“, „Allein das Wort“, „Allein der Glaube“, „Allein die Gnade“.

Steuerpflichtige Kirchenangehörige, die ihren Wohnsitz im Inland nur vorübergehend aufgeben und wieder zurückkehren wollen, behalten ihre Mitgliedschaft in der evangelischen Kirche bei. Für die Zeit des Auslandsaufenthalts sind sie jedoch von den Pflichten gegenüber ihrer Kirche befreit, d.h. sie zahlen auch keine Kirchensteuer. Bei der Rückkehr leben ihre Rechte und Pflichten wieder auf.

Deutsche Auslandsbeamte sind - obwohl sie unbeschränkt steuerpflichtig sind - nicht kirchensteuerpflichtig, sofern sie ihren einzigen Wohnsitz<sup>27</sup> im Ausland haben. Angehörige der Bundeswehr gehören zur Landeskirche bzw. zur Diözese ihres Wohnsitzes. Sie sind damit kirchensteuerpflichtig.

### 3.5.2.3 Gläubiger der Kirchensteuer

Die Kirchensteuer steht derjenigen Landeskirche zu, in deren Gebiet der Kirchenangehörige seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat. Ist der kirchenangehörige Arbeitnehmer im Bereich einer anderen Landeskirche tätig und gelangt seine Kirchensteuer aufgrund des Betriebsstättenprinzips an diese Landeskirche, wird dieser Betrag mittels des Kirchenlohnsteuer-Verrechnungsverfahrens seiner Wohnsitz-Landeskirche zugeführt (siehe 3.5.8.2).

### 3.5.3 Höhe des Zuschlags zur staatlichen Steuer

Die Kirchensteuer als Zuschlag zur Einkommensteuer bzw. Lohnsteuer ist vom Aufkommen her die wichtigste Kirchensteuerart. Sie wird in Form eines festen Vomhundertsatzes, der in den einzelnen Bundesländern unterschiedlich hoch ist, erhoben.

Der Kirchensteuerhebesatz beträgt derzeit in Baden-Württemberg und Bayern 8% und in Berlin, Brandenburg, Bremen, Hamburg, Hessen, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Sachsen, Sachsen-Anhalt, Schleswig-Holstein und Thüringen 9% der Einkommen- bzw. Lohnsteuer, d.h. der für den Steuerpflichtigen festgesetzten Steuerschuld.

#### 3.5.3.1 Beispiel 1

Bei einem Monatsbruttolohn von 2.200 € zahlt ein verheirateter Arbeitnehmer ohne Kinder (Steuerklasse III) im Jahr 2006 74,00 € Lohnsteuer und 6,66 € Kirchensteuer.

#### 3.5.3.2 Beispiel 2 - Wer zahlt wie viel Kirchensteuer

Vier Beispiele aus der Lohnsteuertabelle 2006 bei einem Kirchensteuerhebesatz von 9%

Monatseinkommen brutto	Ledig Steuerklasse I	Verheiratet Steuerklasse III	Verheiratet 1 Kind Steuerklasse III/1	Verheiratet 2 Kinder Steuerklasse III/2
1.000 €	1,16 €	--	--	--
1.500 €	11,29 €	--	--	--
2.500 €	36,44 €	12,25 €	3,49 €	--
3.500 €	65,71 €	36,69 €	25,39 €	14,67 €

Diese Belastungsbeispiele dokumentieren, daß die Kirchensteuer - ohne steuermindernde Berücksichtigung als Sonderausgabe - nur zwischen 0,12% und 1,88% des monatlichen Bruttolohns (Steuerklasse I) beträgt.

<sup>27</sup> Urt. BFH vom 17.5.1995, BFHE 192, S. 296

### 3.5.4 Notwendige Korrekturen der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Kirchensteuer (§ 51a EStG)

Die Berechnung der Kirchensteuer (s. vor) wird bei zwei Fallgestaltungen modifiziert. Sind Kinder vorhanden und/oder hat der Steuerpflichtige dem Halbeinkünfteverfahren unterliegende Einkünfte (z.B. aus Dividenden) bzw. solche aus Gewerbebetrieb, wird die Bemessungsgrundlage korrigiert (§ 51a EStG).

#### 3.5.4.1 Berücksichtigung von Kindern

Ein vom Volumen nicht zu unterschätzender kirchlicher Aufgaben- und Ausgabenbereich ist die Arbeit mit Kindern und Jugendlichen. Ihnen gilt als zukünftige Generation die kirchliche Aufmerksamkeit auch bei der Besteuerung.

Nach dem staatlichen Recht erhält der Steuerpflichtige für seine Kinder entweder Kindergeld (138 Euro/mtl. für das 1. Kind) oder den Kinder- und Betreuungsfreibetrag (3.648 € p.a. und 2.160 € p.a.; § 32 Abs. 6 EStG). Die Freibeträge wirken sich aber nur im oberen Progressionsbereich günstiger als das Kindergeld aus und werden somit in die Steuerberechnung einbezogen. Bei (Nur-) Kindergeldbezieher würden die Kinder bei der Berechnung der Kirchensteuer nicht berücksichtigt. Für Zwecke der Berechnung der Kirchensteuer wird deshalb die Bemessungsgrundlage korrigiert (§ 51a Abs. 2 EStG); es werden aber immer die Freibeträge mildernd berücksichtigt, selbst dann, wenn nach staatlichem Recht nur Kindergeld gezahlt wird.

Sofern also beim Steuerpflichtigen Kinder zu berücksichtigen sind, wird die ursprüngliche Bemessungsgröße für den Steuertarif noch um die Kinder- und Betreuungsfreibeträge vermindert und erst dann - fiktiv - die Einkommensteuer und hiervon die Kirchensteuer berechnet.

Mit dem durchgehenden Einbezug der Kinderfreibeträge in jedem Fall des § 32 EStG errechnet sich eine gesonderte, systematisch einheitliche Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer. Folgendes Berechnungsbeispiel mag dies verdeutlichen:

Ein verheirateter Arbeitnehmer mit 2 Kindern hat im Jahr 2006 ein zu versteuerndes Einkommen (zvE) in Höhe von 35.000 €.

Berechnung der Kirchensteuer bei 2 Kindern	mit § 51a EStG	ohne § 51a EStG
zu versteuerndes Einkommen	35.000	35.000
Kinderfreibetrag (2 x 3.648)	./. 7.296	
Betreuungsfreibetrag (2 x 2.160)	./. 4.320	
zu versteuerndes Einkommen (fiktiv)	23.384	35.000
Einkommensteuer (Splittingtabelle; fiktiv)	1.494	4.364
Kirchensteuer 9%	134,50	392,70

#### 3.5.4.2 Halbeinkünfteverfahren und Gewerbesteuermeßbetragsanrechnung

Durch das Steuersenkungsgesetz (Unternehmensteuerreform) sind zum 1.1.2001 nicht nur erhebliche, die Steuer reduzierende Tarifänderungen in Kraft getreten, sondern es ist auch die Besteuerung im Unternehmensbereich grundlegend geändert worden. Berührt ist hiervon die Kirchensteuer durch das Halbeinkünfteverfahren und die Anrechnung des Gewerbesteuermeßbetrages.

Vom Halbeinkünfteverfahren (§ 3 Nr. 40 EStG) sind erfaßt u.a. die Dividendeneinkünfte. Nach dem alten Recht (Anrechnungsverfahren) erhielt der Steuerpflichtige neben der Dividendenbarausschüttung eine Gutschrift über den Körperschaftsteuerbetrag, den das Unternehmen bereits als Steuer abgeführt hatte. Dies floss zu 100% in die Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer.

		Anrechnungsverfahren	Halbeinkünfte
Dividende	200.000		
Bardividende		140.000 €	150.000 €
KSt-Gutschrift		60.000 €	50.000 € <sup>1</sup>
Einkünfte		200.000 €	75.000 €
EST <sup>2</sup>		81.155 €	24.905 €
Ertragsteuerbelastung <sup>3</sup>		81.155 €	74.905 €
Abschlusszahlung ESt		21.155 €	24.905 €

<sup>1</sup> definitive Körperschaftsteuer

<sup>2</sup> Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer

<sup>3</sup> ESt + KSt (definitiv)

Nunmehr entfällt diese Anrechnung, die gezahlte Körperschaftsteuer (25%) ist definitiv. Von den ausgeschütteten 75% wird nur noch die Hälfte für die Berechnung der Einkommensteuer herangezogen. Dies führt zu einer gleichheitswidriger Verzerrung bei der Kirchensteuer, die korrigiert wird. Die Korrektur erfolgt, indem nicht die Hälfte der Ausschüttung, sondern der volle Ausschüttungsbetrag für Zwecke der Berechnung der Kirchensteuer herangezogen wird. Dies führt durch die Tarifabsenkung und die definitive Vorbelastung mit Körperschaftsteuer aber i.d.R. zu keiner absoluten Mehrbelastung mit Kirchensteuer. Dieses Verfahren gewährleistet nur, dass Steuerpflichtige mit unterschiedlichen Einkunftsarten aber gleicher Leistungsfähigkeit auch gleichmäßig belastet werden.

	Anrechnung	Halbeinkünfte
Dividende 100		
Bar-Ausschüttung	70	75
KSt-Gutschrift	30	
BMG für ESt	100	37,5
ESt (42%)	42	15,75
KiSt 9%	3,78	1,41
Korrektur § 51a		
BMG x 2		75
ESt (42%)		31,50
KiSt 9%		2,83

### 3.5.4.3 Andere konkrete Beispiele

		Ertragsteuer	Kirchensteuer
Dividende	100.000 €		
./i. KSt definitiv		25.000 €	
Dividende ausgeschüttet	75.000 €		
ESt auf 50 %	37.500 €	8.326 €	
KiSt 9 % nach BMG 75.000			2.122 €
Gesamtbelastung		33.326 €	2.122 €
			= 6,36 v.H.

Dividende	1.300.000 €		
./ KSt definitiv		325.000 €	
Dividende ausgeschüttet	975.000 €		
ESt auf 50 %	487.500 €	196.836 €	
KiSt 9 % nach BMG 975.000 (ohne Kappung) <sup>28</sup>			36.142 €
Gesamtbelastung		521.836 €	36.142 €
			= 6,92 v.H.

### 3.5.4.4 Beispiel Verlust

div. Einkünfte	300.000 €	300.000 €	300.000 €
Verluste aus Einkünften nach § 23 EStG	50.000 €	./ 25.000 €	./ 50.000 €
zvE		275.000 €	250.000 €
ESt / ESt als Bemessungsgrundlage für KiSt		107.586 €	97.086 €
KiSt 9 %			8.737,74 €
KiSt ohne § 51a EStG		9.682,74 €	

Eine analoge Problemstellung ergibt sich bei Einkünften aus Gewerbebetrieb. Neben gezahlter Gewerbesteuern, die schon immer als Betriebsausgaben abziehbar sind, ist als steuerliche Fördermaßnahme der Abzug des 1,8-fachen Gewerbesteuermessbetrages von der Einkommensteuerschuld vorgesehen (§ 35 EStG). Da bereits mit dem Abzug als Betriebsausgabe der steuerlichen Leistungsfähigkeit entsprochen ist und eine Gleichbehandlung mit anderen Einkunftsarten gewährleistet bleiben muss, wird für Zwecke der Berechnung der Kirchensteuer auf den Abzug des Gewerbesteuermeßbetrages verzichtet.

### 3.5.5 Mindest- und Höchstbeträge

Die Kirchensteuer ist der Pflichtbeitrag der Kirchenmitglieder - in der Praxis nur derjenigen Kirchenmitglieder, die aufgrund ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in der Lage sind, ihn aufzubringen, d.h. die lohn- bzw. einkommensteuerpflichtig sind. Daraus folgt, daß ein Großteil der Kirchenmitglieder, nämlich diejenigen mit geringem Einkommen, die Nichtverdienenden, die Studierenden, Schüler und Schülerinnen, Sozialhilfeempfänger u. a. wegen ihrer persönlichen Finanzlage keine Steuern zahlen. Wer nicht einkommen-(lohn-) steuerbelastet ist (u.a. Mehrzahl der Rentner), zahlt auch keine Kirchensteuer. Die Anknüpfung an die Lohn- und Einkommensteuer für das kirchliche Steuerverfahren muss trotzdem nach wie vor als die gerechteste Methode der Belastung der Steuerpflichtigen angesehen werden. Das persönliche Einkommen ist anerkanntermaßen ein sicherer Indikator für die Leistungskraft des Steuerpflichtigen. Derjenige, der aufgrund seiner besseren Einkommenssituation über mehr Mittel verfügt, soll auch im gleichen Maßstab mit einem höheren Beitrag seine Kirche unterstützen.

#### 3.5.5.1 Mindestbetrags-Kirchensteuer

Jeder Kirchenangehörige soll seiner Kirche bei der Finanzierung ihrer Aufgaben helfen. Diejenigen, welche nicht Einkommen- bzw. Lohnsteuer entrichten, können dies durch das (freiwillige) Kirchgeld oder die Ortkirchensteuer tun, die anderen durch die Kirchensteuer

<sup>28</sup> Bei Kappung 3 %: 29.250 €.

nach Maßgabe der Lohn- bzw. Einkommensteuer. Ausgehend vom Grundgedanken der mitgliedschaftlichen Solidarität in der Kirche sollen aber auch Geringverdiener einen kleinen Beitrag zur Finanzierung ihrer Kirche leisten, den sog. Mindestbetrag der Kirchensteuer (Mindestbetrags-Kirchensteuer). Es werden also auch solche Kirchenmitglieder mit einem Grundbetrag an der Finanzierung kirchlicher Aufgaben beteiligt, die bei einer akzessorischen, d.h. abhängigen, normalen Anbindung der Kirchensteuer an die staatliche Einkommen-(Lohn-)steuer dazu sonst nicht beitragen würden, weil von ihnen trotz eigener geringer Einkünfte wegen der im staatlichen Einkommensteuertarif geltenden Freigrenzen keine staatlichen Steuern erhoben werden.

Die Mindestbetrags-Kirchensteuer wird von den evangelischen und katholischen sowie einigen anderen Religionsgemeinschaften erhoben in den Ländern:

	Jährlich in Euro	Monatlich in Euro	Wöchentlich in Euro	Täglich in Euro
Baden-Württemberg	3,60	0,30	0,07	0,01
Hamburg	3,60	0,30	0,07	0,00
Hessen	1,80	0,15	0,04	0,01
Mecklenburg-Vorpommern <sup>2</sup>	3,60	0,30	0,07	0,01
Niedersachsen	3,60	0,30	0,07	0,01
Sachsen <sup>1</sup>	3,60	0,30	0,07	0,01
Sachsen-Anhalt <sup>1</sup>	3,60	0,30	0,07	0,01
Schleswig-Holstein	3,60	0,30	0,07	0,00
Thüringen <sup>1</sup>	3,60	0,30	0,07	0,01

<sup>1</sup> nur ev <sup>2</sup> für das Erzbistum Berlin und Hamburg; 0,00 € täglich

In den übrigen Bundesländern bemisst sich die Kirchensteuer nach dem normalen kirchlichen Steuersatz.

Die Mindestbeträge sind von solchen Kirchensteuerpflichtigen unter Berücksichtigung von § 51a EStG zu erheben, für die auch staatliche Einkommensteuer festzusetzen oder Lohnsteuer einzubehalten ist, 8% bzw. 9% der staatlichen Einkommen-(Lohn-)steuer aber einen niedrigeren Betrag ergeben würden als den jeweils geltenden Mindestkirchensteuerbetrag.

### 3.5.5.2 Kappung der Progression

Die Kirchensteuer beträgt 8% oder 9% der Lohn- bzw. Einkommensteuer, jedoch nicht mehr als ein gewisser Prozentsatz (2004: 3% bis 4%; 2005: 2,75% bis 3,5%) des zu versteuernden Einkommens (zvE). Die Kirchensteuerordnungen und -beschlüsse sehen - bis auf diejenigen von Bayern - vor, daß die kirchlichen Steuern nach oben hin auf einen bestimmten Prozentsatz des zu versteuernden Einkommens begrenzt werden können (sog. Kappung der Progression). Die Kirchensteuer koppelt sich in diesen Fällen von der Bemessungsgrundlage „Steuerschuld“ ab zur Bemessungsgrundlage „zu versteuerndes Einkommen“. § 51a EStG findet entsprechende Anwendung.

Bundesland	KiSt-Satz in % der Steuer	Kappung in % des zu versteuernden Einkommens	Berücksichtigung
Baden-Württemberg <sup>1</sup>	8	2,75	auf Antrag
Bayern	8	--	keine Kappung
Berlin	9	3	VAw (von Amts wegen)
Brandenburg	9	3	VAw

Bremen	9	3 3,5	VAw
Hamburg	9	3	VAw
Hessen <sup>2</sup>	9	3,5	Auf Antrag
Mecklenburg-Vorpommern <sup>3</sup>	9	3	VAw
Niedersachsen	9	3,5	VAw
Nordrhein-Westfalen <sup>2</sup>	9	3,5	Auf Antrag
Rheinland-Pfalz <sup>2</sup>	9	3,5	Auf Antrag
Saarland <sup>2</sup>	9	3,5	Auf Antrag
Sachsen	9	3,5	VAw
Sachsen-Anhalt	9	3,5	VAw
Schleswig-Holstein	9	3	VAw
Thüringen	9	3,5	VAw

<sup>1</sup> Ev. Kirche Württemberg 2,75%; Ev. Kirche Baden und kath. Diözesen 3,5% (keine Auswirkung mehr bei ESt-Tarif 2005).

<sup>2</sup> Nur ev. Kirchen in diesen Bundesländern; kath. Diözesen 4% (keine Auswirkung mehr bei ESt-Tarif 2005)

<sup>3</sup> Von Amts wegen nur kath. Kirche; Pommersche Ev. Kirche 3,5 % auf Antrag als Billigkeitsmaßnahme; Ev. - luth. Landeskirche Mecklenburg keine Kappung

**Beispiel:**

	2004	2005
zu versteuerndes Einkommen	150.000 €	150.000 €
Einkommensteuer (Grundtabelle)	58.655 €	55.086 €
Kirchensteuer 9 v.H.	5.278 €	4.957 €
Kirchensteuer bei Kappung 3 v.H. des zvE	4.500 €	4.500 €
Kappungsvorteil	778 €	457 €

Beginn der Kappung bei einem zu versteuernden Einkommen von:

KiSt-Satz in %	Kappungssatz in % des zvE	Grundtabelle €	Splittingtabelle €
8	2,75	103.795	207.590
9	3	91.320	182.640
9	3,5	254.390	508.780

ESt-Tarif 2005

Je anzurechnendes Kind erhöht sich die Grenze um 2.904 € (0,5 Kind) bzw. 5.808 € (1,0 Kind).

Mit der Einführung des Einkommensteuertarifes 2005 (Höchstsatz 42 %) entfalten folgende Kappungssätze<sup>29</sup> keine Wirkung mehr: KiSt-Satz 8% bzw. 9%, Kappungssatz 3,5% bzw. 4%. Bei der geplanten Einführung einer sog. Reichensteuer könnten sie allerdings wieder wirksam werden.

<sup>29</sup> Baden-Württemberg: ev. Kirche Baden 3,5%, kath. Bistümer 4%; Hessen, NRW, Rheinland-Pfalz, Saarland: katg. Bistümer 4%

Die Kappungsanträge sind zu stellen: Ev. Kirche von Westfalen bei den Kreiskirchenämtern, Ev. Kirche im Rheinland ab 2006 bei der Gemeinsamen Kirchensteuerstelle beim Landeskirchenamt (bis 2005: Kirchengemeinden), übrige ev. Landeskirchen beim Landeskirchenamt; Kath. Kirche bei den Diözesen bzw. Generalvikariaten.

Gegen die Kappung bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Die Kirche ist durch das Grundgesetz nicht verpflichtet, ihrer Steuer die bei der Einkommen-(Lohn-) Steuer geltende Progression zugrunde zu legen. Die Kirchensteuer dient anderen Zwecken als die staatliche Steuer. Sie ist stärker mitgliedschaftsbezogen und verfolgt keinen sozialpolitischen Ordnungsauftrag, erstrebt keine Umverteilung des Einkommens. Hier koppelt sich die Kirche bewusst von der staatlichen Steuer ab. Das Instrument der Kappung dient - zumal in den Antragsfällen - auch der „Kundenpflege“.

Gleichwohl ist die Kappung kein „Steuergeschenk“. Mit der Kappung koppelt sich die Kirche lediglich von der Progressionswirkung des staatlichen Steuertarifs ab, der i.ü. durch den Spitzensteuersatz von 42% auch eine Kappung beinhaltet. Der die Kappung nutzende Steuerpflichtige ist trotzdem absolut als auch relativ in höherem Maße zur Finanzierung kirchlicher Aufgaben herangezogen. Der Vergleich der Belastung mit Kirchensteuer in Relation zum Bruttoeinkommen zeigt, daß sie bei einem Durchschnittsverdiener bis 2% beträgt, bei den o.g. Kirchenmitglieder aber 3% bis 4%.

### 3.5.6 Besteuerung der Ehegatten

Die Kirchensteuer knüpft an die persönliche Kirchenmitgliedschaft des Ehegatten an. Bei verheirateten Arbeitnehmern ist daher zwischen konfessionsgleicher, konfessionsverschiedener und glaubensverschiedener Ehe zu unterscheiden.

In einer **konfessionsgleichen** Ehe gehören beide Ehegatten derselben steuererhebenden Kirche an. Bei Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer bzw. bei der Arbeitnehmerveranlagung, dem früheren Lohnsteuer-Jahresausgleich, errechnet sich die Kirchensteuer aus der gemeinsam ermittelten Bemessungsgrundlage. Bei getrennter Veranlagung oder bei der gesonderten Veranlagung im Jahr der Eheschließung wird die Kirchensteuer aus der Einkommensteuerschuld eines jeden Ehegatten errechnet.

Um eine **konfessionsverschiedene** Ehe handelt es sich, wenn beide Ehegatten verschiedenen im betreffenden Bundesland steuerberechtigten und steuererhebenden Religionsgemeinschaften angehören (z.B. ev/rk).

Gehört nur ein Ehegatte einer in dem betreffenden Bundesland steuererhebenden Kirche an, der andere Ehegatte dagegen keiner Religionsgemeinschaft oder einer Religionsgemeinschaft, die keine Steuern erhebt, handelt es sich um eine **glaubensverschiedene** Ehe. Diese Unterscheidung kann dazu führen, daß Ehegatten in verschiedenen Bundesländern unterschiedlich behandelt werden. Ziehen z.B. die der evangelischen und israelitischen Religionsgemeinschaften angehörenden Ehegatten im Laufe des Jahres von Baden-Württemberg nach Hamburg um, handelt es sich zunächst um eine konfessionsverschiedene Ehe und anschließend in Hamburg um eine glaubensverschiedene Ehe, da die israelitische Religionsgemeinschaft in Hamburg keine Steuer durch den Staat erhebt.

#### Beispiel:

Ehegatten, wohnhaft in Baden-Württemberg, der Ehemann ist evangelisch, die Ehefrau gehört der israelitischen Religionsgemeinschaft an, Umzug am 3. April nach Hamburg.

In der Zeit vom 1.1. bis 30.4. handelt es sich um eine konfessionsverschiedene Ehe, ab 1.5. um eine glaubensverschiedene, da die israelitische Religionsgemeinschaft in Hamburg keine Steuer durch den Staat erhebt.

Die Unterscheidung zwischen konfessions- und glaubensverschiedener Ehe ist wichtig, da die Kirchensteuer in beiden Fällen unterschiedlich zu berechnen ist. Das Bundesverfassungsgericht hat dazu grundlegende Entscheidungen getroffen und dabei den Grundsatz der Individualbesteuerung auch bei der Ehegattenbesteuerung festgeschrieben. Ein Gemeinde-

© Dr. Jens Petersen

glied, das in glaubensverschiedener Ehe lebt, darf danach zur Kirchensteuer nur herangezogen werden nach den Maßstäben seines eigenen Einkommens und nicht das des Ehegatten.

In einer konfessionsverschiedenen Ehe werden die Ehegatten, wenn sie gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt werden, bzw. die Arbeitnehmerveranlagung durchführen, auch gemeinsam zur Kirchensteuer herangezogen. Die Kirchensteuer für jeden Ehegatten berechnet sich aus der Hälfte der gemeinsamen Steuerbemessungsgrundlage. Der Halbteilungsgrundsatz findet Anwendung.

**Beispiel** (Besteuerung in konfessionsverschiedener Ehe):

Ehepaar, wohnhaft in Hamburg, der Ehemann röm.-katholisch, die Ehefrau ist evangelisch. Gemeinsame Lohnsteuer (= Bemessungsgrundlage 7.100 €); rk Kirchensteuer Ehemann 8% aus (1/2 von 7.100 €) 3.550 € = 284 €; ev. Kirchensteuer Ehefrau 8% aus (1/2 von 7.100 €) 3.550 € = 284 €.

Der Halbteilungsgrundsatz besagt, daß die sich aufgrund der Zusammenveranlagung der Ehegatten ergebende Kirchensteuer im Verhältnis von 50% zu 50% auf beide Konfessionsgruppen (ev./kath.) aufgeteilt wird, mit Ausnahme derjenigen in Bayern, Bremen und Niedersachsen, bei der die volle Kirchensteuer des Beschäftigten jeweils für die Religionsgemeinschaft einbehalten und abgeführt wird, der er angehört. In Bayern wird die Kirchensteuer dann auch individuell nach der Konfession den Kirchen zugeleitet. Die Halbteilung hat seine Wurzel in dem christlichen Verständnis der Ehe als gleichberechtigte Lebensgemeinschaft von Frau und Mann.

Bei getrennter Veranlagung oder bei der besonderen Veranlagung (im Jahr der Eheschließung) wird die für jeden Ehegatten gesondert berechnete Einkommen- bzw. Lohnsteuer als Bemessungsgrundlage für die individuelle Kirchensteuerberechnung zugrunde gelegt.

Wollen Ehegatten in konfessionsverschiedener Ehe die Anwendung des Halbteilungsgrundsatzes vermeiden und eine individuelle Besteuerung bei der Kirchensteuer erreichen, so müssen sie die getrennte Veranlagung bei der Einkommensteuer und bei der Kirchensteuer wählen.

Bei Ehegatten in glaubensverschiedener Ehe wird bei der Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer die Kirchensteuer nur von dem Ehegatten erhoben, der Mitglied einer steuerberechtigten und steuererhebenden Religionsgemeinschaft ist. Der Halbteilungsgrundsatz gilt hier also nicht.

**Beispiel** (Besteuerung in glaubensverschiedener Ehe):

Ehepaar, wohnhaft in Hamburg, Ehemann/Arbeitnehmer rk, Ehefrau gehört keiner Religionsgemeinschaft an. Die Kirchensteuer des Ehemanns errechnet sich wie folgt:

	Ehemann	Ehefrau	Gesamt
Gesamtbetrag der Einkünfte <sup>1</sup>	35.000 €	11.000 €	46.000 €
ESt. lt. Grundtabelle 2006	7.458 €	598 €	
Anteil daran	92,6 %	7,4 %	
./ div. Hinzu-/Abzugsbeträge			3.500 €
Einkommen			42.500 €
zu versteuerndes Einkommen			42.500 €
ESt lt. Splittingtabelle			6.388 €
Bemessungsgrundlage für KiSt			6.388 €
Anteil Ehemann 92,6 % =	5.915 €		
KiSt Ehemann davon 9% =	532,35 €		

Einkünfte: ggf. korrigiert um Halbeinkünfte; Abzüge: u.a. nach § 32 Abs. 6 EstG

zur Feststellung seines Anteils (1) ist die Einkommensteuer beider Ehegatten (2) im Verhältnis der Einkommensteuerbeträge (3) aufzuteilen, die sich nach der Grundtabelle auf die Einkünfte eines jeden Ehegatten ergeben würde. § 51a EStG findet entsprechende Anwendung.

Auch bei der Berechnung der Kirchensteuer in glaubensverschiedener Ehe werden die Freibeträge des § 32 Abs. 6 Satz 1 EStG berücksichtigt. Da die gemeinsame Einkommensteuer auf die Ehegatten nach deren Leistungsfähigkeit aufzuteilen ist, werden im Rahmen der Ermittlung der Anteile die dem Halbeinkünfteverfahren unterworfenen Einkünfte bei den Ehegatten korrigiert. § 51a Abs. 2 Satz 2 EStG ist bei der Ermittlung der Einkünfte eines jeden Ehegatten entsprechend anzuwenden.

	Ehemann	Ehefrau	Gesamt
div. Einkünfte	35.000 €	11.000 €	
Halbeinkünfte ./.. 5.000 bzw. 10.000	./.. 10.000 €	+ 20.000 €	
Gesamtbetrag der Einkünfte	25.000 €	31.000 €	56.000 €
ESt. lt. Grundtabelle ESt-Tarif 2005	4.271 €	6.128 €	
Anteil daran	41,1 %	58,9 %	
./.. div. Hinzu-/Abzugsbeträge			3.500 €
Einkommen			52.500 €
zu versteuerndes Einkommen			52.500 €
ESt lt. Splittingtabelle			9.290 €
Bemessungsgrundlage für KiSt			9.290 €
Anteil Ehemann 41,1 % =	3.818 €		
KiSt Ehemann davon 9% =	343,62 €		

Begrifflich zu trennen ist hiervon das **Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe**<sup>30</sup> (sogenanntes besonderes Kirchgeld), das von dem der Kirche angehörenden gering- oder nicht verdienenden Ehegatten des Steuerpflichtigen erhoben wird. Hat das in einer glaubensverschiedener Ehe lebende Kirchenmitglied keine eigenen oder nur sehr geringe steuerpflichtige Einkünfte (bei höheren Einkünften s.o.), so ist nicht der reguläre Kirchensteuerhebesatz (8% oder 9%) anzuwenden. Der kirchenangehörige Ehegatte ist vielmehr nach Maßgabe seines „Lebensführungsaufwandes“, ausgedrückt im gemeinsam zu versteuernden Einkommen (zvE) der Eheleute, zu einem moderaten, seiner Leistungsfähigkeit angemessenem Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe zu veranlagern. Die Anknüpfungen an einen dieser Art typisierten Lebensführungsaufwand hat das Bundesverfassungsgericht als sachgerecht beurteilt. Das gemeinsam zu versteuernde Einkommen der Ehegatten dient in diesem Fall zur Feststellung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage findet § 51a EStG entsprechende Anwendung.

Das Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe wird von den evangelischen Landeskirchen, röm.-kath. Diözesen und der altkatholischen Kirche in folgenden Bundesländern erhoben: in Baden-Württemberg (nur ev); Bayern (nur ev); Berlin; Brandenburg; Bremen; Hamburg; Hessen (auch Freirel. Gemeinde Mainz u. Offenbach, jüd. Gemeinden Frankfurt, Bad Nauheim, Darmstadt, Fulda, Gießen Kassel, Offenbach); Meckl.-Vorpommern; Niedersachsen; Nordrhein-Westfalen (nur ev); Rh.-Pfalz (ev und Bistum Limburg, Mainz, Speyer, Trier, Freireligiöse Gemeinde Mainz); Saarland (ev. und Bistum Speyer und Trier); Sachsen; Sachsen-Anhalt; Schl.- Holstein; Thüringen

<sup>30</sup> Rechtstechnischer Begriff

Es bemisst sich nach folgender Tabelle:

	<b>Bemessungsgrundlage (Gemeinsam zu versteuerndes Einkommen nach § 2 Abs. 5 EStG)</b>	<b>jährliches besonderes Kirchgeld</b>
Stufe	EURO	EURO
1	30.000 - 37.499	96
2	37.500 - 49.999	156
3	50.000 - 62.499	276
4	62.500 - 74.999	396
5	75.000 - 87.499	540
6	87.500 - 99.999	696
7	100.000 - 124.999	840
8	125.000 - 149.999	1.200
9	150.000 - 174.999	1.560
10	175.000 - 199.999	1.860
11	200.000 - 249.999	2.220
12	250.000 - 299.999	2.940
13	300.000 und mehr	3.600

Es wird gegenüber dem Kirchenmitglied im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung festgesetzt und erhoben<sup>31</sup>. Bezogen auf den Beginn der Stufen des zVE bedeutet dies eine Belastung mit Kirchensteuern zwischen 0,3% und 1,2%. Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung kann das Kirchgeld als Sonderausgabe abgezogen werden. Die tatsächliche Belastung mindert sich dadurch entsprechend.

**Beispiel:**

Die Ehegatten haben ein gemeinsam zu versteuerndes Einkommen in Höhe von 83.000 €. Sie haben zwei Kinder. Der kirchenangehörige Ehegatte hat bereits 250 € Kirchenlohnsteuer entrichtet. Das ihm gegenüber festzusetzende Kirchgeld berechnet sich wie folgt:

gemeinsam zu versteuerndes Einkommen der Ehegatten	83.000 €
./. Kinderfreibeträge für 2 Kinder	11.616 €
Bemessungsgrundlage für das Kirchgeld	71.384 €
Kirchgeld lt. Tabelle	396 €
./. bereits entrichtete Kirchenlohnsteuer	250 €
verbleibende Kirchensteuer	146 €

Die Kinderfreibeträge werden bei der Veranlagung automatisch berücksichtigt.

Gehört ein Ehegatte einer Religionsgemeinschaft an, die eine Kirchensteuer oder damit vergleichbare Umlage erhebt, aber die Verwaltung nicht den Finanzbehörden übertragen hat (z.B. Mennoniten), kann das besondere Kirchgeld (evtl.) erstattet werden bzw. es wird erst gar nicht erhoben. Die Regelungen über das Ob und Wie sind in den einzelnen Bundesländern allerdings unterschiedlich.

Treten die Voraussetzungen für das besondere Kirchgeld erst im Laufe des Veranlagungsjahres ein (durch Heirat) und entfallen sie in diesem (durch Austritt), findet die **Zwölfte-**

<sup>31</sup> Unter Anrechnung geleisteter Vorauszahlungen

**lundsregelung** (3.5.10.4) Anwendung. Nach Auffassung des Finanzgerichts Düsseldorf<sup>32</sup> ist dabei, daß nicht auf den Jahreszeitraum bis zum Austritt, sondern nur auf die Dauer der Ehe abzustellen ist.

**Beispiel:**

Bei der Heirat im September und dem Austritt im November wird das besondere Kirchgeld nicht mit 11/12 des Jahresbetrages, sondern nur mit 3/12 erhoben.

Für Kirchenmitglieder, die **außerordentliche Einkünfte nach § 34 Abs. 2 EStG** erzielen (z.B. Veräußerungsgewinn, Abfindung) kann die hierauf entfallende Kirchensteuer auf Antrag um (bis zu) 50% ermäßigt (Einzelheiten s. 3.5.10.5). Diese Erlaßmöglichkeit findet auch beim besonderen Kirchgeld Anwendung.

**Beispiel:**

	<b>Einkünfte</b>	<b>Kirchgeld</b>
lfd. Einkünfte	100.000	840
a.o. Einkünfte	150.000	
Bemessungsgrundlage (BMG)	250.000	2.940
auf § 34 entfallen		2.940
		<b><u>./. 840</u></b>
		2.100
davon 50%		1.050
Kirchgeld		2.940
		<b><u>./. 1.050</u></b>
		1.890

Beispiel wie vor mit anderen Beträgen

	<b>Einkünfte</b>	<b>Kirchgeld</b>	<b>Einkünfte</b>	<b>Kirchgeld</b>
lfd. Einkünfte	1.000.000	3.600	15.000	0
a.o. Einkünfte	1.000.000		1.000.000	
Bemessungsgrundlage (BMG)	2.000.000	3.600	1.015.000	3.600
auf § 34 entfallen		3.600		3.600
		<b><u>./. 3.600</u></b>		<b><u>./. 0</u></b>
		0		3.600
davon 50%		0		1.800
Kirchgeld		3.600		3.600
		<b><u>./. 0</u></b>		<b><u>./. 1.800</u></b>
		3.600		1.800

**3.5.7 Beginn und Ende der Kirchensteuerpflicht**

Die Steuerpflicht (s. 3.5.2) beginnt bei Zuzug des Kirchenangehörigen mit dem Monat nach der Wohnsitznahme bzw. Begründung des gewöhnlichen Aufenthalts; beim Kircheneintritt mit Beginn des auf den Eintritt folgenden Monats; beim Übertritt aus einer anderen steuerberechtigten Religionsgemeinschaft mit Beginn des auf den Übertritt folgenden Monats, nicht jedoch vor dem Ende der bisherigen Kirchensteuerpflicht.

<sup>32</sup> Urteil vom 23.7.2004, 1 K 5497/03 Ki, rkr; Tatbestand „deren Ehegatte“; Einzelfallentscheidung

Mit „Kircheneintritt“ ist auch die Wiederaufnahme in die Kirche gemeint. Die Begründung der Kirchenmitgliedschaft beruht auf dem Akt der Taufe, dem „Ja Gottes zum Menschen“. Diese Zusage Gottes ist auch durch einen Austritt nicht rückgängig zu machen. Ein Wiedereintritt kann somit auch durch schlüssiges Handeln erfolgen. Bei Aufnahme oder Wiedereintritt werden die Meldestellen der Gemeinde und das Finanzamt von der Kirche benachrichtigt, sofern ihr die entsprechende Erklärung des Pfarramtes vorliegt. Die neuen Kirchenmitglieder legen ihre Lohnsteuerkarte zur Änderung der Religionsbezeichnung der Gemeinde (Meldestelle) vor.

Bei einem Wohnsitzwechsel innerhalb des Bundesgebietes in ein anderes Bundesland oder in das Erhebungsgebiet einer anderen Kirche innerhalb des Bundesgebiets bleibt die Kirchensteuerpflicht erhalten. Es kommt lediglich zu einem Wechsel der steuerberechtigten Kirche. Die Frage der Aufteilung der Kirchensteuer ist hierbei unerheblich. Diese Rechtsfolge beruht für die Evangelische Kirche auf dem Kirchenmitgliedschaftsgesetz der EKD und für die katholische Kirche ergibt sie sich aus dem Codex Juris Canonici.

Die Steuerpflicht endet bei Tod des Kirchenmitgliedes; durch Wohnsitzwechsel mit Ablauf des Kalendermonats, in dem der Wohnsitz bzw. gewöhnliche Aufenthaltsort im Gebiet der steuerberechtigten Religionsgemeinschaft aufgegeben wurde; durch Kirchenaustritt mit bürgerlicher Wirkung zu unterschiedlichen Zeitpunkten<sup>33</sup>, die im einzelnen in den kirchlichen Steuer- bzw. Kirchenaustrittsgesetzen der Länder bestimmt sind. Der Kirchenaustritt bedeutet das Aufgeben der kirchlichen Mitgliedschaft mit Wirkung für das staatliche Recht und entbindet von der Verpflichtung zur Zahlung der Kirchensteuer. Für die Austrittserklärung sind in den verschiedenen Bundesländern unterschiedliche Stellen zuständig, in den meisten erfolgt sie vor dem Standesamt, ansonsten vor dem Amtsgericht; nur im Bundesland Bremen bei der Kirche.

	<b>Ende der KiSt</b>	<b>Austritt zu erklären</b>
Baden-Württemberg	Kalendermonat	Standesamt
Bayern	Kalendermonat	Standesamt
Berlin	Folgemonat	Amtsgericht
Brandenburg	Folgemonat	Amtsgericht
Bremen	Folgemonat	Kirchenkanzlei
Hamburg	Folgemonat	Standesamt
Hessen	Folgemonat	Amtsgericht
Mecklenburg-Vorpommern	Folgemonat	Standesamt
Niedersachsen	Kalendermonat	Standesamt
Nordrhein-Westfalen	Kalendermonat	Amtsgericht
Rheinland-Pfalz	Kalendermonat	Standesamt
Saarland	Kalendermonat	Standesamt
Sachsen	Folgemonat	Standesamt
Sachsen-Anhalt	Kalendermonat	Amtsgericht
Schleswig-Holstein	Folgemonat	Amtsgericht
Thüringen	Folgemonat	Amtsgericht

<sup>33</sup> In den Kirchensteuergesetzen der Länder und den Kirchensteuerordnungen wird teils abgestellt auf das Ende des Austrittsmonats teils auf das des Folgemonats.

### 3.5.8 Abzug der Kirchenlohnsteuer durch den Arbeitgeber und innerkirchlicher Ausgleich (Betriebsstättenprinzip und Kirchenlohnsteuer-Verrechnungsverfahren)

#### 3.5.8.1 Abzug der Kirchenlohnsteuer durch den Arbeitgeber

Die Kirchenlohnsteuer sowie die Mindestkirchensteuer bzw. Mindestbetragskirchensteuer wird zusammen mit der Lohnsteuer nach den Angaben auf der Lohnsteuerkarte (Kirchensteuer- und Kindermerkmale) vom Arbeitgeber einbehalten und für jeden Lohnzahlungszeitraum an das Finanzamt der Betriebsstätte abgeführt (s. 3.5.1). Die Abführung erfolgt getrennt nach Konfessionen. Bei der Einbehaltung und Abführung der Kirchenlohnsteuer hat sich der Arbeitgeber nach dem auf der Lohnsteuerkarte vermerkten Religionszugehörigkeitsschlüssel (z.B. ev, rk) zu richten. Diese Merkmale werden von den einzelnen Bundesländern mit Gültigkeit nur für ihren Bereich exakt festgelegt. Bei verheirateten Arbeitnehmern wird bei der Ausstellung der Lohnsteuerkarte durch die ausstellende Gemeinde die Religionszugehörigkeit der Ehegatten nur noch bei konfessionsverschiedener Ehe eingetragen, in allen übrigen Fällen nur diejenige des Arbeitnehmers.

Religionszugehörigkeit		Eintrag im Feld Kirchensteuerabzug
Arbeitnehmer	Ehegatte	
ev	rk	ev rk
ev	ev	ev
rk	--	rk
--	ev	--
--	--	--

Aus den Angaben müssen die Religionsgemeinschaften erkennbar sein, die die Erhebung der Kirchensteuer den Finanzbehörden übertragen haben. Die Lohnsteuerrichtlinien verwenden dabei die folgenden Abkürzungen:

- ev evangelisch (protestantisch)
- rk römisch-katholisch
- ak altkatholisch

Darüber hinaus finden in den einzelnen Bundesländern noch folgende Abkürzungen Verwendung<sup>34</sup>:

lt	evangelisch-lutherisch, protestantisch
ev	evangelisch-lutherisch
fr	französisch-reformiert
fa, fb, fm, fg oder fs	freireligiöse Gemeinde
ib, il, is oder iw	israelitisch
jd, jh	jüdisch
rf	evangelisch-reformiert
rk	römisch-katholisch
vd oder --	kein Kirchensteuerabzug

Das Kirchensteuermerkmal ist im Lohnkonto festzuhalten, ebenso die einbehaltene Kirchenlohnsteuer. Die für die Anmeldung und die Abführung der Lohnsteuer geltenden Anga-

<sup>34</sup> Vgl. Bekanntmachung des Musters für die Lohnsteueranmeldung 2006, BStBl. 2005 I, 864

ben sind auch für die Kirchenlohnsteuer zu machen. Die einzubehaltende Kirchenlohnsteuer ist in den Lohnsteuertabellen unter Berücksichtigung der Kinderfreibeträge bereits eingearbeitet.

Der Arbeitgeber wird bei der Einbehaltung und Abführung der Kirchenlohnsteuer als Erfüllungsgehilfe der Finanzbehörde und nicht der Religionsgemeinschaft tätig. Die auf gesetzlicher Grundlage beruhende Verpflichtung des Arbeitgebers zur Einbehaltung und Abführung der Kirchenlohnsteuer seiner Arbeitnehmer verstößt nicht gegen das Grundgesetz, insbesondere wird der Arbeitgeber nicht in seinem Grundrecht auf freie Religionsausübung (Art. 4 GG) beeinträchtigt. Die steuererhebenden Kirchen sind den Arbeitgebern für ihre Dienste sehr dankbar.

Für den Kirchenlohnsteuerabzug gilt in allen Bundesländern das Prinzip der Betriebsstättenbesteuerung. Danach hat der Arbeitgeber die Kirchenlohnsteuer auch für solche kirchensteuerpflichtigen Arbeitnehmer einzubehalten und abzuführen, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in einem anderen Bundesland als der Zentralverwaltung der Firma haben. Dabei ist durch Anweisungen der Finanzverwaltung<sup>35</sup> sichergestellt, daß der Arbeitgeber auch dann evangelische Lohnsteuer („ev“) einzubehalten hat, wenn der Arbeitnehmer aus einem anderen Bundesland eine Lohnsteuerkarte mit dem Merker z.B. „lt“ vorlegt. Ist in einem Bundesland ein Merker nicht vorgesehen, wird keine Kirchensteuer einbehalten (z.B. „fm“ in Berlin).

Die Betriebsstättenbesteuerung hat für den Arbeitgeber den Vorteil, daß er ohne Rücksicht auf die unterschiedlichen Hebesätze in den Bundesländern nur den Hebesatz anzuwenden braucht, der für das Bundesland gilt, in dem seine Betriebsstätte liegt. Insbesondere für Arbeitgeber mit zentraler Lohnabrechnung und mit Arbeitnehmern aus verschiedenen Bundesländern bringt dies eine erhebliche Erleichterung.

Im Rahmen der Veranlagung zur (Kirchen-)Einkommensteuer bzw. der Arbeitnehmerveranlagung wird vom zuständigen Finanzamt der am Wohnsitz des Arbeitnehmers geltende Kirchensteuerhebesatz angewandt. Wird eine Veranlagung nicht durchgeführt und wurde durch die Betriebsstättenbesteuerung ein höherer Hebesatz angewandt als am Wohnsitz des Arbeitnehmers gilt (z.B. 9% Betriebsstätte statt 8% Wohnsitz), so erstatten die Kirchen den Unterschiedsbetrag (sogenannte Hebesatzdifferenz) auf Antrag. Wenn umgekehrt von der Betriebsstätte ein niedriger Hebesatz angewandt wurde als am Wohnsitz des Arbeitnehmers (z.B. 8% Betriebsstätte statt 9% Wohnsitz), so sind die Kirchen berechtigt, die Hebesatzdifferenz nachzuerheben. Durch diese Regelung ist gewährleistet, daß dem Arbeitnehmer keine Nachteile entstehen und er letztlich mit dem Steuersatz der Religionsgemeinschaft besteuert wird, der in dem Bundesland seines Wohnsitzes gilt. Viele Kirchengemeinden des Wohnortes bzw. des dauernden Aufenthaltsortes des Arbeitnehmers erlassen auf Antrag diese Hebesatzdifferenz.

### **3.5.8.2 Innerkirchlicher Ausgleich (Betriebsstättenprinzip und Kirchenlohnsteuer-Verrechnungsverfahren)**

Die vom Arbeitgeber einbehaltene und an das für ihn zuständige Finanzamt abgeführte Kirchenlohnsteuer steht der Kirche<sup>36</sup> zu, deren Mitglied der Arbeitnehmer ist, in deren Bereich er seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Wird aber z.B. die Kirchenlohnsteuer vom Arbeitgeber im Land A einbehalten und abgeführt, gehört der Arbeitnehmer aufgrund seines Wohnsitzes hingegen der Kirche im Land B an, müssen die im Land A vereinnahmten Kirchenlohnsteuerbeträge der Kirche im Land B zugewiesen werden. Dieselbe Problematik ergibt sich auch, wenn der Arbeitgeber die Lohn- und Gehaltszahlungen bundesweit in einer Betriebsstätte zentral durchführen lässt. Der Ausgleich zwischen den

---

<sup>35</sup> Z.B. OFD Hamburg vom 25.3.2003 - S 244-1/2003-St 323 -; OFD Berlin vom 26.2.1999 - St 421-S 2447-2/98, EStG-Kartei Berlin KiSt Nr. 1001

<sup>36</sup> Unter „Kirche“ sind jeweils die evang. Landeskirchen bzw. die röm.-kath. Diözesen zu verstehen

Kirchen erfolgt mittels des sogenannten Kirchenlohnsteuer-Verrechnungsverfahrens (tendenziell vergleichbar mit der staatlichen Lohnsteuererlegung). Anhand der Veranlagungsdaten wird ermittelt, welches Einkommen an Kirchenlohnsteuer der jeweiligen Wohnsitz-Kirche zusteht (Kirchensteuer-Soll). Die Wohnsitz- und Einkommensdaten (einbehaltenen Kirchenlohnsteuer) werden den Veranlagungsdaten des Arbeitnehmers entnommen, einer zentralen Datenverarbeitung der Kirchen zugeleitet und bezogen auf die Kirchen ausgewertet. Den so gewonnenen Soll-Daten wird die an die Kirchen von der Finanzverwaltung abgeführte Kirchenlohnsteuer gegenübergestellt (Kirchensteuer-Ist). Die Differenz wird zentral durch die im Kirchenamt der EKD bzw. beim Verband der Diözesen Deutschlands eingerichtete Verrechnungsstelle ausgeglichen. Durch dieses Verfahren ist sichergestellt, daß die Kirchensteuer der Mitglieder einer Kirche auch ihrer Kirche zukommen.

### 3.5.9 Einbindung der Finanzverwaltung

Als eine kirchliche, d.h. eine der Kirche zustehende und grundsätzlich auch von kirchlichen Stellen zu erhebende Abgabe, unterliegt die Kirchensteuer kirchlicher Verwaltung. Die Kirchensteuergesetze aller Bundesländer eröffnen den Kirchen jedoch die Möglichkeit, die Verwaltung der Kirchensteuer auf die Landesfinanzbehörden (Finanzämter) zu übertragen. Für die Verwaltung der Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohn- und Einkommensteuer wurde davon in allen Bundesländern - jedoch nicht von allen Religionsgemeinschaften - Gebrauch gemacht. Die evangelische und die katholische Kirche haben in allen Bundesländern entsprechende Verträge mit der Finanzverwaltung abgeschlossen<sup>37</sup>.

Die Verwaltung der Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohn- und Einkommensteuer durch die Finanzämter ist nahezu umfassend. Sie reicht von der Festsetzung und Erhebung bis zur Beitreibung und zum Einzug der von den Arbeitgebern abzuführenden Kirchenlohnsteuer. Einschränkungen für die Finanzämter bestehen hinsichtlich der Entscheidung über Stundungs- und Erlassanträge und über außergerichtliche Rechtsbehelfe. Hier haben sich die Kirchen die allein die Kirchensteuer betreffenden Entscheidungen vorbehalten. Wird die Einkommensteuer bzw. Lohnsteuer durch Billigkeitsmaßnahmen von der Finanzverwaltung reduziert oder ganz erlassen, gilt diese Entscheidung auch für die Kirchensteuer mit. Dies ist Ausdruck der Abhängigkeit der Kirchensteuer von der staatlichen Steuer (sog. Akzessorität). In bestimmten Fällen, in denen sich Einkommen mehrerer Jahre kumulieren und es zu einer hohen Steuerbelastung kommt (§ 34 EStG), wird im Einzelfall geprüft, ob es angebracht ist, dem Kirchenmitglied auf die anfallende Kirchensteuer eine weitere Ermäßigung aus Billigkeitsgründen auf Antrag zu gewähren.

In Bayern erfolgt die Verwaltung der Kirchensteuern generell nicht durch die Finanzämter, sondern durch die bereits 1942 eingerichteten evangelischen und katholischen Kirchensteuerämter. Lediglich der Einzug der Kirchenlohnsteuer obliegt den Finanzämtern. Um die Beitreibung von Kirchensteuerrückständen kann das Finanzamt ersucht werden.

Für die Verwaltung der Kirchensteuer durch die Finanzämter entrichten die Religionsgemeinschaften eine Verwaltungskostenentschädigung. Sie liegt zwischen 2% und 4% des Einkommens der Kirchensteuer. Die Verwaltung der Kirchensteuer durch die Finanzämter ist in jüngster Zeit wieder einmal kritisiert worden. Die Kritiker sahen hier eine unzulässige Verbindung mit dem Staat und verwiesen auf die in Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 WRV statuierte Trennung von Staat und Kirche. Ohne hier auf den Trennungsbegriff der Verfassung näher eingehen zu wollen, muß jedoch festgestellt werden, daß sie im deutschen Staatskirchenverhältnis keine vollständige ist, wie etwa in Frankreich. Das deutsche Staatskirchenverhältnis erfordert geradezu - neben allem Trennenden - die Zusammenarbeit. Trotzdem sollen kritische Anfragen nicht verschwiegen werden. Das „Staatsinkasso“ (der Einzug durch das Finanzamt) anonymisiert den unmittelbaren Bezug zwischen der Religionsgemeinschaft und dem Kirchensteuerzahler. Mag man den Wert dieses Kontaktes gering veranschlagen, so bleibt bei kircheneigener Verwaltung jedenfalls die Abhängigkeit der Kirche von staatlicher

---

<sup>37</sup> Übrige Kirchen siehe 3.5.8.1

Mitwirkungsbereitschaft geringer. Dafür, daß alle steuererhebenden Religionsgemeinschaften sich schließlich dennoch zur Übertragung der Kirchensteuerverwaltung auf den Staat entschlossen haben, waren letztendlich verwaltungsökonomische und finanzpolitische Überlegungen maßgeblich. Der Staat hält eine effizient arbeitende Steuerverwaltung vor. Der Aufwand für die Verwaltung der Kirchensteuer ist hierbei unverhältnismäßig geringer und die Kontinuität des Steueraufkommens ist größer, das Verwalten effizienter. Somit sind die Kirchen nur zwischen 2% und 4% statt geschätzter 15% bei kirchlichem Einzug belastet. Dies entspricht dem verantwortlichen Umgang der Kirchen mit den ihr anvertrauten Geldern. Das so nicht ausgegebene Geld steht für kirchliche Arbeit direkt zur Verfügung.

### 3.5.10 Weitere Einzelheiten

#### 3.5.10.1 Kirchensteuer

##### Sonderausgabenabzug

##### Solidaritätszuschlag

Die im Kalenderjahr tatsächlich gezahlte Kirchensteuer ist - abzüglich eventueller Erstattungen - in voller Höhe als **Sonderausgabe** bei der Einkommensteuerveranlagung abziehbar. Trotz ihrer (unzutreffenden) gesetzlichen Definition als „Sonder“-Ausgabe steht die Abzugsmöglichkeit nicht zur Disposition des Gesetzgebers. Der Abzug der Kirchensteuer ist zur Vermeidung einer unzulässigen Doppelbelastung des Einkommens gerechtfertigt. Sie ist „Sonder“-Ausgabe, da sie weder betrieblich noch beruflich veranlasst ist. Die Kirchensteuer wird nach Maßgabe der Einkommensteuer erhoben. Da die Einkommensteuer auf das Maß des disponiblen Einkommens bezogen ist, würde eine nichtabziehbare Kirchensteuer das nicht mehr disponible Einkommen in verfassungsrechtlich unzulässiger Weise belasten. Die Zugehörigkeit zu einer Religionsgemeinschaft und damit die Minderung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit durch die Zahlung der Kirchensteuer ist für den überwiegenden Teil der Bevölkerung tatsächlich indisponibel. Vor diesem steuersystematischen Hintergrund ist die Argumentation widerlegt, der Staat fördere die Kirchen durch den Sonderausgabenabzug in unzulässiger Weise. Diese Gelder gehören dem Staat erst gar nicht und werden nur in steuerrechtlicher Hinsicht als Sonderausgabenabzug den steuerpflichtigen Kirchenmitgliedern zurückerstattet.

Von Kritikern wird dem unbeschränkten Kirchensteuerabzug als Sonderausgabe manchmal entgegengehalten, dies würde die Kirchen gegenüber Spenden an gemeinnützige Vereine „bevorteilen“. Richtig ist vielmehr, daß weder Kirchen noch Vereine von der Abzugsmöglichkeit direkt profitieren, noch eine „Bevorteilung“ vorliegt. Die Entlastungswirkung der gezahlten Kirchensteuer für den Steuerpflichtigen bleibt immer hinter der bei einer Spende mit einem Höchstabzugssatz von 5% des Gesamtbetrages der Einkünfte zurück!

Der **Solidaritätszuschlag** hat keine Auswirkung auf die für die Erhebung der Kirchensteuer maßgebende Bemessungsgrundlage. Er ist eine selbständige Steuer und wird rechtstechnisch als Zuschlag zur Lohn- bzw. Einkommensteuer erhoben. Insbesondere wird dadurch nicht die Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer verändert.

#### 3.5.10.2 Kirchensteuer bei Lohnsteuerpauschalierung; einheitliche Pauschsteuer (Minijobs)

Das Einkommensteuergesetz regelt für die Steuererhebung bei der Lohnsteuer ein besonderes Besteuerungsverfahren, die sog. Pauschalierung der Lohnsteuer<sup>38</sup>, welches auch für die Kirchensteuer Bedeutung hat. Eine Lohnsteuerpauschalierung durch den Arbeitgeber ist z.B. in folgenden Fällen möglich: Gewährung sonstiger Bezüge durch den Arbeitgeber in einer größeren Zahl von Fällen; Gewährung von unentgeltlichen und verbilligten Mahlzeiten

---

<sup>38</sup> §§ 40, 40a, 40b EStG

oder Barzuschüssen für Mahlzeiten; bei kurzfristig oder geringem Umfang oder gegen geringen Arbeitslohn beschäftigten Arbeitnehmern; bei Aushilfskräften der Land- und Forstwirtschaft; bei bestimmten Zukunftssicherungsleistungen.

Die Pauschalierung ist eine Vereinfachung für den Arbeitgeber. Anders als beim Lohnsteuerabzug allgemeiner Art knüpft die Lohnsteuerpauschalierung nicht an die persönlichen Verhältnisse des Lohnsteuerpflichtigen an. Der Arbeitnehmer ist am Pauschalierungsverfahren nicht direkt beteiligt; daher bleiben pauschal besteuerte Bezüge und die darauf entfallende Lohnsteuer bei seiner Einkommensteuerveranlagung außer Ansatz. Der Schuldner der pauschalen Lohnsteuer ist in jedem Fall der Arbeitgeber.

Die Kirchensteuergesetze und Kirchensteuerordnungen schreiben die entsprechende Anwendung der einkommensteuerlichen Vorschriften vor, weshalb in den Fällen der Pauschalierung der Lohnsteuer grundsätzlich auch die Kirchensteuer einzubehalten und abzuführen ist.

Die Lohnsteuerpauschalierung, die Berechnung und der Einbehalt der darauf entfallenden Kirchensteuer wird durch den Arbeitgeber vorgenommen. Seine Inanspruchnahme für die pauschale Lohn- und Kirchensteuer ist u.a. durch die in Art. 140 GG gewährleistete Garantie eines ordnungsgemäßen Besteuerungsverfahrens gedeckt. Die grundgesetzlich geschützten Positionen der Religionsfreiheit des - auch Andersgläubigen oder keiner Kirche angehörenden - Arbeitgebers werden nicht verletzt. Er selbst wählt die Pauschalierung in Kenntnis der Verpflichtung, auch die Kirchensteuer zu übernehmen. Das Bundesverfassungsgericht sieht darin keinen verfassungswidrigen Eingriff, da der Arbeitgeber auf das normale Besteuerungsverfahren ausweichen könne und nur geringe Kirchensteuerbeträge anfielen, die keine persönliche Verpflichtung des Arbeitgebers darstellen würden, sondern die er als Folge der Vereinfachung an Stelle seiner Arbeitnehmer erbringe. Sie wird aus Praktikabilitätsgründen in verfahrensrechtlich-technischer Hinsicht vom Arbeitgeber erhoben, und er ist formell gesehen alleiniger Steuerschuldner. Materiell-rechtlich gesehen handelt es sich um eine Steuer, die dadurch entsteht, daß der Arbeitnehmer eine nichtselbständige Tätigkeit mit der Absicht der Erzielung von Einkünften ausübt und damit einen Besteuerungstatbestand verwirklicht.

Die Mitgliedschaft des Arbeitnehmers in einer steuererhebungsberechtigten Religionsgemeinschaft ist auch für die Erhebung der evangelischen oder römisch-katholischen Kirchensteuer in Fällen der Lohnsteuerpauschalierung vorausgesetzt. Die persönlichen Besteuerungsmerkmale des Arbeitnehmers können aber durch die Typik des Pauschalierungsverfahrens nicht berücksichtigt werden. Gegenüber dem allgemeinen Hebesatz wird daher bei der Pauschalierung der Kirchenlohnsteuer ein geringerer Steuersatz angewandt, der berücksichtigt, daß nicht alle Arbeitnehmer, für die der Arbeitgeber die Pauschalierung wählt, kirchensteuerpflichtig sind. Im übrigen kann der Arbeitgeber die Erhebung der Kirchensteuer in bestimmten Fällen vermeiden, indem er im Einzelfall nachweist, daß der Arbeitnehmern einer kirchensteuererhebenden Religionsgemeinschaft nicht angehört<sup>39</sup>.

Die Pauschalierungssätze bewegen sich - je nach Bundesland/Landeskirche - zwischen 4% und 7%.

Bundesland	Pausch KiLSt in v.H.	Aufteilung <sup>40</sup> auf die Kirchen (in v.H.)	
		rk	ev
Baden-Württemberg	6,5	50	50 <sup>1</sup>
Bayern	7	70	30

<sup>39</sup> Siehe gleichlautende Erlaße der Bundesländer v. 19.5.1999 (BStBl I S. 509) u. 8.5.2000 (BStBl. I S. 612)

<sup>40</sup> Die Kirchensteuer auf pauschale Lohnsteuer wird auf die evangelische und die römisch-katholische Kirche aufgeteilt. Die Aufteilungssätze richten sich nach dem Verhältnis der in dem Bundesland der einen oder anderen Konfession angehörenden Kirchenmitglieder und werden zwischen den Kirchen festgelegt.

Berlin	5	30	70
Brandenburg	5	30	70
Bremen			
- Stadt	7	20	80
- Bremerhaven	7	10	90
Hamburg	4	29,5 <sup>2</sup>	70
Hessen	7	50	50 <sup>1</sup>
Mecklenburg-Vorpommern	5	10	90
Niedersachsen	6	27	73
Nordrhein-Westfalen	7	50	50 <sup>1</sup>
Rheinland-Pfalz	7	50	50 <sup>1</sup>
Saarland	7	75	25
Sachsen	5	15	85
Sachsen-Anhalt	5	27	73
Schleswig-Holstein	6	15	85
Thüringen	5	27	73

<sup>1</sup> örtlich verschieden; im Zweifel <sup>2</sup> Ab 1.1.2006; für die jüdische Gemeinde 0,5%

Die Kirchensteuer auf pauschale Lohnsteuer wird auf die evangelische und die römisch-katholische Kirche aufgeteilt<sup>41</sup>. Die Aufteilungssätze richten sich nach dem Verhältnis der in dem Bundesland der einen oder anderen Konfession angehörenden Kirchenmitglieder.

Durch das 2. Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt ist eine besondere Form der Pauschalierung für die sog. **Minijobs** in das Einkommensteuergesetz eingefügt worden. Nach § 40a Abs. 2 EStG kann Arbeitgeber unter Verzicht auf die Vorlage einer Lohnsteuerkarte die Lohnsteuer einschließlich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuern (**einheitliche Pauschsteuer**) für das Arbeitsentgelt aus geringfügigen Beschäftigungen im Sinne des § 8 Abs. 1 Nr. 1 und des § 8 a des IV. Buches Sozialgesetzbuch, für das er Beiträge nach § 168 Abs. 1 Nr. 1 b oder 1 c (geringfügig versicherungspflichtig Beschäftigte) oder nach § 172 Abs. 3 oder 3 a (versicherungsfrei geringfügig Beschäftigte) des VI. Buches Sozialgesetzbuch zu entrichten hat, mit einem einheitlichen Pauschsteuersatz in Höhe von 2% des Arbeitsentgeltes erheben. Die in der einheitlichen Pauschsteuer definitorisch enthaltene Kirchensteuer ist keine solche im eigentlichen Sinn, da ihr die sie begründenden Merkmale fehlen. Es ist vielmehr eine von allen Arbeitgebern zu tragende staatliche Steuer mit gesetzlicher Verwendungsfiktion.

### 3.5.10.3 Rechtsweg und Rechtsmittel

In öffentlich-rechtlichen Streitigkeiten über Abgabenangelegenheiten ist der Finanzrechtsweg zwingend, soweit die Abgaben der Gesetzgebung des Bundes unterliegen und durch Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwaltet werden. Für Abgabenangelegenheiten, die wie das Kirchensteuerrecht nicht der Gesetzgebung des Bundes unterliegen, ist der Finanzrechtsweg nur dann eröffnet, wenn dies durch Bundes- oder Landesgesetz geregelt ist. Das bedeutet, daß für Kirchensteuergesetze, die ja der Landesgesetzgebung unterliegen, die Rechtswege vom Landesgesetzgeber festgelegt werden. Diese haben sich teilweise für den Finanzrechtsweg, zum anderen Teil für den Verwaltungsrechtsweg in Kirchensteuerstreitigkeiten entschieden.

<sup>41</sup> Kleinere steuererhebende Religionsgemeinschaften sind de facto nicht beteiligt. Ihre Ansprüche werden von den evang. Landeskirchen bzw. röm-kath. Diözesen aufgrund bilateraler Absprachen pauschal abgegolten.

Richtet sich das Rechtsmittel (Einspruch gegen den Steuerbescheid) gegen die zugrunde liegende Maßstabsteuer (Lohn- bzw. Einkommensteuer), auf deren Festsetzung die Heranziehung zur Kirchensteuer beruht, so ist das Rechtsmittel grundsätzlich gegen die staatliche Finanzbehörde zu richten; hier ist der Finanzrechtsweg gegeben. Richtet sich das Rechtsmittel ausschließlich gegen die Heranziehung zur Kirchensteuer, so ist der Rechtsbehelf (z.B. Widerspruch) bei der zuständigen kirchlichen Behörde einzulegen. Ausnahmen sind in den Ländern Baden-Württemberg, Bremen, Hamburg, Hessen, Rheinland-Pfalz, Saarland und den neuen Bundesländern gegeben, da hier das außergerichtliche Rechtsbehelfsverfahren von der staatlichen Finanzbehörde durchzuführen ist. Nur in den Ländern Berlin, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen und Schleswig-Holstein ist die Entscheidung der steuerberechtigten Kirche über den außergerichtlichen Rechtsbehelf vorgesehen. In Bayern ist zu beachten, daß sich ein außergerichtlicher Rechtsbehelf gegen die Heranziehung zur Kirchenlohnsteuer an die Finanzbehörden zu richten hat, während außergerichtliche Einwendungen gegen die Heranziehung zur Kircheneinkommensteuer gegenüber den zuständigen Kirchenbehörden vorzubringen sind.

Hilft die zuständige Behörde in dem vorgeschriebenen Rechtsbehelfsverfahren der Beanstandung nicht ab, so kann gegen die Heranziehung zur Kirchensteuer Klage vor den staatlichen Gerichten erhoben werden. In den Ländern Baden-Württemberg, Bayern, Bremen, Hamburg, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Saarland, Sachsen und Thüringen sind für die Rechtsmittelverfahren bei der Kircheneinkommensteuer (Kirchenlohnsteuer) die Finanzgerichte zuständig, in den Ländern Berlin, Brandenburg, Hessen, Niedersachsen, Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein hingegen die Verwaltungsgerichte. Rechtsmittel, die gegen die Heranziehung zur Kirchengrundsteuer und zum allgemeinen Kirchgeld (Ortskirchensteuer) erhoben werden, sind grundsätzlich im Verwaltungsrechtsweg geltend zu machen.

### **3.5.10.4 Ende der Kirchensteuerpflicht durch Kirchenaustritt (Zwölfteilung) oder Tod**

Der Kirchenaustritt führt im Rahmen des Veranlagungsverfahrens zur monatsbezogenen Aufteilung (sog. zeitanteiligen Zwölfteilung) der Kirchensteuer. Gegen die Zwölfteilung bestehen keine rechtlichen Bedenken. Je nachdem, in welchem Bundesland der Arbeitnehmer seinen Wohnsitz oder dauernden Aufenthalt begründet hat, endet die Kirchensteuerpflicht mit dem Ablauf des Kalendermonats oder des Folgemonats (siehe 3.5.7).

#### **Beispiel:**

Bei einem Kirchenaustritt im September beträgt die Kirchensteuer 9/12 der Steuerschuld, die sich für das ganze Jahr ergeben hätte.

Beim Ende der Kirchensteuerpflicht durch den Tod des Steuerpflichtigen wird die Zwölfteilungsregelung nicht angewandt. Anders als beim Kirchenaustritt endet mit dem Tag des Todes die Einkommen- und Lohnsteuerpflicht.

### **3.5.10.5 Erlaß der Kirchensteuer bei außerordentlichen Einkünften**

Der Einlaß einer Steuerschuld ist grundsätzlich zu unterscheiden von dem Wunsch einiger Steuerpflichtiger nach Reduktion ihrer Steuerlast<sup>42</sup>. Ersteres ist an tatbestandsmäßige Voraussetzungen geknüpft, zweiteres ist z.B. durch das Kirchensteuergesetz für die Provinz Hannover vom 10.3.1906 abgeschafft worden.

Nach § 227 AO können Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis ganz oder zum Teil erlassen und bereits entrichtete Beträge erstattet oder angerechnet werden, wenn deren Einziehung nach Lage des einzelnen Falles sachlich unbillig wäre.

---

<sup>42</sup> Im Sinne einer Paktierung

In den meisten Kirchensteuergesetzen wird bestimmt, daß sich ein Erlaß oder auch eine andere Maßnahme der abweichenden Einkommensteuerfestsetzung auch auf die Kirchensteuer erstreckt. Unabhängig von Billigkeitsmassnahmen im Rahmen der Festsetzung der Maßstabsteuer eröffnen die Kirchensteuergesetze der Ländern den Kirchen den Gestaltungsrahmen, über Anträge auf Erlaß aus Billigkeitsgründen (sowie Anträge auf Stundung, Niederschlagung oder Erstattung), die nur die Kirchensteuer betreffen, unabhängig von der Maßstabsteuer zu entscheiden. Hierdurch werden kirchenspezifische Billigkeitsgründe anerkannt und abstrakt-gesetzlich normiert.

Zu beachten ist aber, daß der Grundsatz der Gesetz- und Tatbestandsmäßigkeit des Steuerrechts auch für den Erlaß der Kirchensteuer aus kirchenspezifischen Gründen eine ausreichende normative Grundlage zumindest auf kirchenrechtlicher Ebene verlangt<sup>43</sup>. Der kirchliche Gesetz- und Ordnungsgeber kann innerhalb der Grenzen des staatlichen Kirchensteuergesetzes nicht nur über die Art und Höhe der Kirchensteuer entscheiden, sondern auch über etwaige Modifizierungen. Dergestaltige verbindliche Regelungen müssen wenigstens in der Form von Erlaßrichtlinien vorliegen, in denen die Voraussetzungen bezüglich einer Reduzierung einschließlich des Entscheidungsspielraum benannt sind. Ihre Verwendung in der Praxis verleiht ihnen Bindungswirkung für den Bereich dieser Kirche; der Gleichbehandlungsgrundsatz (Art. 3 GG) ist zu beachten und die Einhaltung kann gerichtlich überprüft werden<sup>44</sup>.

Aufgrund der Mitgliederbezogenheit darf die Kirchenzugehörigkeit nicht nur für die Steuerpflicht als solche, sondern auch für deren Reduzierung maßgebend sein. Deshalb kann in einer kirchlichen Rechtsgrundlage geregelt werden, daß kirchenspezifische Gründe mit einem von § 227 AO abweichendem Inhalt für die Gewährung eines Erlasses ausschlaggebend sind. So kann ein Erlaß mit der Zwecksetzung einer Festigung der Bindung zwischen Kirchenmitglied und Kirche begründet werden. Ein solcher Teilverzicht der festgesetzten Kirchensteuer wird von der Rechtsprechung<sup>45</sup> insoweit als geeignete Maßnahme angesehen. Da diese Zielsetzung nur bei Kirchenmitgliedern zu erreichen ist, kommt nur bei ihnen eine Ermässigung der Kirchensteuerschuld als Billigkeitsmaßnahme in Betracht. Die inhaltliche Präzisierung des unbestimmten Tatbestandsmerkmals der Festigung der Beziehung des Kirchenmitglieds zur Kirche ist allerdings vorzunehmen.

Bedingt durch die auf ihr Gebiet sich erstreckende Autonomie der Kirchen wird die Erlaßwürdigkeit von jeder Kirche für sich beurteilt. Die Erlaßpraxis einer Kirche bindet eine andere Kirche nicht. Die Berufung auf den Gleichheitssatz ist nur innerhalb des Herrschaftsbereiches der jeweiligen autonomen Recht setzenden Körperschaft erfolgreich<sup>46</sup>.

Nachfolgend werden einige Beispiele aus der Erlaßpraxis vorgestellt:

Die Kirchensteuer steigt entsprechend der Einkommensteuerprogression. Dies ist per se nicht unbillig und kein Grund für einen Erlaß i.S.v. § 227 AO<sup>47</sup>. Auch wenn - wie in Bayern - eine Kappungsregelung nicht vorgesehen ist, trägt § 227 AO wohl den Einzelfall, nicht jedoch die abstrakt generelle Kappungsregelung<sup>48</sup>.

---

<sup>43</sup> Urt. BVerwG vom 21.5.2003 BVerwG 9 C 12.02, NJW 2003, 3001

<sup>44</sup> U.a. Urt. BVerwG vom 21.5.2003, a.a.O.; Urt. v. 17.1.1996, NJW 1996, 1766; FG Nürnberg Urt. v. 2.2.1995, BB 1995, 1223

<sup>45</sup> Urt. BVerwG vom 21.5.2003, a.a.O.,

<sup>46</sup> U.a. FG Nürnberg Urt. v. 1.12.1994, KirchE 32, 441, Urt. v. 16.11.1995 -VI 201/93- n.v., Urt. v. 2.2.1995 -VI 41/91, BB 1995, 1223; FG Köln Urt. v. 28.5.1997 -6 K 1726/93- n.v.; zuletzt FG Nürnberg, Urt. vom 11.3.2004, EFG 2004, 1105; die Ev.-luth. Landeskirche in Bayern und die rk Diözesen in Bayern gewähren keinen Erlaß bei Einkünften nach § 34 Abs. 2 EStG, sofern nicht Erlaßgründe nach § 227 AO vorliegen (z.B. um die Altersversorgung zu sichern).

<sup>47</sup> Urt. BVerwG vom 21.5.2003, a.a.O.; BFH Urt. v. 13.8.1997 -I R 56/96- n.v.

<sup>48</sup> BFH a.a.O.

Die Höhe der Kirchensteuer richtet sich nach dem Kirchensteuerhebesatz, der am Wohnsitz des Steuerpflichtigen gilt. Eine Nacherhebung der Differenz wegen eines niedrigeren Hebesatzes am Ort der Betriebsstätte (Beispiel: Wohnort Niedersachsen, Betriebsstätte Bayern) ist nicht unbillig<sup>49</sup>.

Die auf eine Gewinnausschüttung entfallende Kirchensteuer ist bei einem Schütt-Aus-Hol-Zurück-Verfahren dem beherrschenden Gesellschafter langfristig gestundet worden. Darüber hinaus besteht kein Erlaßgrund<sup>50</sup>. Eine andere Beurteilung rechtfertigt sich in den Fällen, in denen der (Familien-) Gesellschafter durch den Gesellschaftsvertrag an einer Veräußerung der Gesellschaftsanteile gehindert ist, nur die zur Begleichung der Ertragsteuer notwendigen Mittel zur Verfügung gestellt bekommt und i.ü. über kein nennenswertes Einkommen und Vermögen verfügt. Hier wäre die akzessorische Kirchensteuer dem Makel der konfiskatorischen Wirkung ausgesetzt und würde sich nicht mehr an dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit ausrichten.

Bereits diese wenigen Beispiele mögen belegen, daß die Durchbrechung der Akzessorietät nicht in das vollständige Belieben der kirchlichen Verwaltung gestellt ist. Die Grundsätze der Gesetzes- und Tatbestandsmäßigkeit sind auch in diesen Fällen zu beachten. Den Verwaltungs- bzw. Finanzgerichten steht die Befugnis zur Überprüfung des kirchlichen Handelns zu.

Der Hauptanwendungsfall der Durchberechnung der Akzessorietät durch Erlaß ist die Ermäßigung der Kirchensteuer bei außerordentlichen Einkünften nach § 34 Abs. 2 EStG. Als solche kommen u.a. in Betracht Veräußerungsgewinne, soweit sie nicht unter das Halbeinkünfteverfahren fallen, Entschädigungen nach § 24 Nr. 1 EStG, Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten etc. Hat der Steuerpflichtige Einkünfte nach § 34 Abs. 2 EStG, wird die hierauf entfallende Kirchensteuer i.d.R. - aber nicht von allen Kirchen (s.o.) - auf Antrag um (bis zu) 50% ermäßigt (s. nachfolgendes Beispiel). Nach dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts<sup>51</sup> kann die Gewährung des Erlaßes von der Kirchenmitgliedschaft im Zeitpunkt der Antragstellung abhängig gemacht werden.

Die kirchenspezifische Erlaßregelung war früher - insbesondere bei Veräußerungsgewinnen durch Betriebsaufgaben - damit begründet, daß diese Einkünfte der zusätzlichen oder einzigen Alternversorgung des Steuerpflichtigen dienen. Dieses Instrument hat sich mittlerweile aber derart verselbständigt, daß i.d.R. allein die Erfüllung des Tatbestandes des § 34 Abs. 2 EStG zu einem Erlaß führt. Die evangelischen Landeskirchen und katholischen Diözesen haben sich seit einigen Jahren<sup>52</sup> grundsätzlich auf eine entsprechende Behandlung dieser Einkünfte verständigt.

Beispiel: 50%-Erlaß Kirchensteuer bei Veräußerungsgewinn (vereinfacht):

	KiSt mit V-Gewinn (lt. ESt-Bescheid)	KiSt ohne V-Gewinn	
Einkünfte aus ...	50.000	50.000	
Veräußerungsgewinn	50.000		
Gesamtbetrag der Einkünfte	100.000	50.000	
div. Abzüge	5.000	5.000	
zvE	95.000	45.000	

<sup>49</sup> VG Stade Ur. v. 14.2.1996 -5 A 2670/94- n.v.; y Ur. v. 21.7.1983, KirchE 21, 177

<sup>50</sup> FG München Ur. v. 14.7.1998, EFG 1999, 208

<sup>51</sup> Ur. BVerwG vom 21.5.2003, a.a.O.,

<sup>52</sup> Erstmals wohl seit der gemeinsamen Sitzung der Steuerkommissionen der EKD und des VDD in Schwerte im Januar 1971 als Empfehlung an die Landeskirchen bzw. Diözesen mit Fortentwicklungen in den Folgejahren; eigene Quelle.

ESt	31.986	11.101	
KiSt 9%	2.878,70	999,20	
KiSt-Differenz			1.879,50
50% Erlaß	./.	939,75	939,75
endgültig zu zahlende KiSt	1.938,95		

Grundtabelle Tarif 2005

Die einen Erlaß begründenden Tatbestände des § 34 Abs. 2 EStG werden allerdings von den Kirchen nicht einheitlich angewendet. Da die Kirchen für ihren Bereich autonome Regeltungsbefugnis besitzen, sehen einige Kirchen bei den in § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG aufgeführten Vergütungen für mehrjährige Tätigkeit keine Billigkeitsgründe für einen Teilerlaß, da es sich in diesen Fällen nur um eine Zusammenballung laufender Einkünfte aus mehreren Jahren handelt.

Mit dem Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002<sup>53</sup> ist § 34 Abs. 1 EStG neu gefaßt worden. Die Berechnung der auf die außerordentlichen Einkünfte entfallenden Steuer wird nunmehr durch die sog. Fünftelregelung vorgenommen. Bei gewissen Einkunfts-konstellationen<sup>54</sup> kann dies zu einer höheren Steuer führen, als wenn diese Einkünfte als laufende Einkünfte besteuert würden. Die Finanzverwaltung wendet im Rahmen der Veranlagung durch eine Vergleichsberechnung die für den Steuerpflichtigen günstigste Regelung an und weist hierauf in den Erläuterungen zum Einkommensteuerbescheid hin<sup>55</sup>. In einigen Kirchen wird dann der Antrag auf einen 50%-Erlaß mit der Begründung abgelehnt, daß die staatliche Festsetzung bereits zu einer niedrigeren Maßstabsteuer und damit einer niedrigeren Kirchensteuer geführt hat.

Aufgrund der Einführung des Halbeinkünfteverfahrens wurde der Umfang der „begünstigungsfähigen“ Veräußerungsgewinne eingeschränkt. Für Zwecke der Berechnung der Kirchensteuer wird die Maßstabsteuer um die Halbeinkünfte korrigiert (siehe 3.5.4.2). In diesen Fällen prüfen einige Kirchen einzelfallbezogen, ob bei diesen Veräußerungsgewinnen ein Erlaß in analogen Anwendung (kircheneigener Fortschreibung) der Erlaßregelungen zu § 34 Abs. 2 EStG-Einkünften vorgenommen wird.

Beispiel: Erlaß der Kirchensteuer bei Veräußerungsgewinn mit Halbeinkünften (vereinfacht):

	KiSt mit V-Gewinn u. Korrektur Halbeinkünfte	KiSt ohne V-Gewinn	
Einkünfte aus ...	50.000	50.000	
Veräußerungsgewinn (§ 17 EStG)	50.000		
Gesamtbetrag der Einkünfte	100.000	50.000	
div. Abzüge	5.000	5.000	
Korrektur Halbeinkünfte	50.000		

<sup>53</sup> Vom 24.3.1999, BGBl. I, S. 402, 847

<sup>54</sup> Vgl. z.B. M. Henning u.a., Die Progressionsglättung für außerordentlichen Einkünfte nach § 34 Anbs. 1 EStG-Entwurf: Steuersätze bis zu 265%, DStR 1999, S. 131 ff.; K. Strohnner/N. Schmidt-Keßeler, Zweifelsfragen im Zusammenhang mit der lohn- und einkommensteuerlichen Behandlung von Entlassungsschädigungen, DStR 1999, S. 693 ff.

<sup>55</sup> Z.B. Niedersächsische Finanzverwaltung für VZ 2001: „Die nach § 34 Absatz 1 EStG begünstigten Einkünfte wurden nicht nach der sogenannten Fünftel-Regelung besteuert, weil sich sonst eine höhere steuerliche Belastung ergeben würde.“

zvE	145.000	45.000	
ESt	52.986	11.101	
KiSt 9%	4.768,70	999,20	
KiSt-Differenz			3.769,50
50% Erlaß ./.	1.884,75		1.884,75
endgültig zu zahlende KiSt	2.883,95		

Grundtabelle ESt-Tarif 2005

Handelt es sich beim Veräußerungsgewinn um Anteile an Gesellschaften wie z.B. GmbH-Anteilen, sind sie steuerpflichtig, soweit der Steuerpflichtige am Kapital der Gesellschaft zu mindest zu 1% beteiligt war. Dem Gedanken der kirchlichen Erlaßregelung (s.o.) zufolge sollen außerordentliche Belastungen aufgefangen werden. Der vorbezeichneten analogen Anwendung entsprechen daher nur Veräußerungsgewinne insoweit, als der Steuerpflichtige die Einkünfte aus der Veräußerung von mehr als 50% seiner Anteile versteuern muss.

Darüber hinaus erlassen einige Kirchen in besonders gelagerten Einzelfällen die auf die Einkünfte nach § 34 Abs. 2 EStG entfallende Kirchensteuer bis zu 100%, wenn die außerordentlichen Einkünfte der Alterssicherung dienen und im Erlaßantrag erkennbar nachgewiesen werden.

Keinen Erlaß sprechen (einige) Kirchen allerdings aus bei Einkünften, welche auf Mitarbeiter-Aktienoptionen und Tantiemen beruhen.

Nicht erlaßwürdig sind ferner Tatbestände, welche auf einer Wertung des Gesetzgebers beruhen. Beispielsweise sind private Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken nach der Änderung des § 23 EStG steuerpflichtig, wenn zwischen der Anschaffung und dem Verkauf nicht mehr als 10 Jahre liegen. Der Gesetzgeber hat hier bewusst einen am Markt erzielten Vermögenszuwachs in die Besteuerung hereingenommen. Es sind für Zwecke der Kirchensteuer keine Gründe ersichtlich, diese Wertung durch einen Erlaß zu ändern. Daßelbe gilt für die anderen Einkünfte nach §§ 22 und 23 EStG sowie bei der Anrechnung des Gewerbesteuermeßbetrages (§ 35 EStG), die ausdrücklich und aus systematischen Gründen ausgeschlossen ist (s. Ziff. 3.5.4.2).

Die Erlaßregelung findet auch beim besonderen Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe Anwendung bei Einkünften i.S.v. § 34 Abs. 2 EStG des nicht der Kirche angehörenden Ehegatten<sup>56</sup> (Beispiele siehe 3.5.6).

Es kann hinterfragt werden, ob ein Erlaß in allen Fällen des § 34 Abs. 2 EStG angezeigt ist. Der ursprüngliche Erlaßgedanke, einmalige, außerordentliche Belastungsspitzen aufzufangen um Freiräume für Altersvorsorge o.ä. zu schaffen, ist vielfach so nicht mehr gegeben. Es sind eine nicht unerhebliche Zahl von Fällen bekannt, in denen die Veräußerungsgewinne zur Generierung von neuen Einkünften wieder reinvestiert wurden. Hier versagt m.E. die mit dem Erlaß verfolgte Absicht.

### 3.5.10.6 Besonderheit: Verlustverrechnungsfälle

Durch das Steuersenkungsgesetz vom 23.10.2000 ist § 51a EStG um die Korrekturberechnung für Halbeinkünfte erweitert worden.

§ 51a EStG Festsetzung und Erhebung von Zuschlagsteuern (Auszug)

(2) Bemessungsgrundlage ist die Einkommensteuer, die abweichend von § 2 Abs. 6 unter Berücksichtigung von Freibeträgen nach § 32 Abs. 6 in allen Fällen des § 32 festzusetzen wäre. Zur Ermittlung der Einkommensteuer im Sinne des Satzes 1 ist das zu versteuernde

<sup>56</sup> Das FG Hamburg hat den kirchlichen Gesetzgeber nicht für verpflichtet gesehen, in seinen Vorschriften über die Berechnung des besonderen Kirchgeldes eine § 34 Abs. 2 EStG vergleichbare steuerliche Begünstigung für Abfindungen vorzusehen, die einem Erlaß gleichkommt; Urt. v. 2.6.1992, EFG 1992, 763; KirchE 30, 255

Einkommen um die nach § 3 Nr. 40 steuerfreien Beträge zu erhöhen und um die nach § 3c Abs. 2 nicht abziehbaren Beträge zu mindern.

Das Tatbestandsmerkmal „zu erhöhen“ ist dabei im Sinne von „zu korrigieren“ zu verstehen, d.h. die Bemessungsgrundlage wird um diese positiven oder negativen Beträge korrigiert.

Die Gesetzesänderung war notwendig zur Korrektur der für die Kirchensteuer systemfremden Änderung der Ertragsbesteuerung (Halbeinkünfteverfahren), damit weiterhin die Kirchenmitglieder - unabhängig von ihrer Einkunftsart - nach gleich Maßstäben besteuert werden können.

In Verlust- bzw. Verlustverrechnungsfällen kann es bei isolierter Betrachtung eines Veranlagungsjahres zu Ergebnissen kommen, die für den Kirchensteuerpflichtigen nachteilig erscheinen. Dies ist bedingt durch die fehlende und nicht gewollte Schattenveranlagung für Zwecke der Berechnung der Kirchensteuer und der fehlenden Festsetzung von Verlustvortrag bzw. Rückträgen nur für die Kirchensteuer.

Maßgebend für die Beurteilung ist zunächst der Wortlaut des Gesetzes. Danach ist das zu versteuernde Einkommen um die nach § 3 Nr. 40 EStG steuerfreien Beträge zu korrigieren (positiv als auch negativ). Die so ermittelte neue Bemessungsgrundlage dient der Berechnung für die Kirchensteuer.

Bei gewissen Einkunftsarten wie z.B. bei § 23 EStG sind die Verlustverrechnungen auf diese beschränkt. Die Beschränkung wirkt sich bei der Berechnung der Einkommensteuer nur auf der Ebene der Berechnung dieser Einkünfte aus. Die Korrektur für die Kirchensteuer wird aber auf der Ebene des zu versteuernden Einkommens vorgenommen. Für Zwecke der Kirchensteuer wird - da es keine Schattenveranlagung und gesonderte Verlustfeststellung gibt (s.o.) - diese Grenze dann durchbrochen, indem die Bemessungsgrundlage um sie korrigiert wird (Beispiel 1). Im Laufe der Jahre gleicht sich dies dann aus und führt zu denselben Ergebnissen, als wenn ein gesonderter Verlustvortrag für Kirchensteuerzwecke geschaffen worden wäre.

Bei Einkünften nach z.B. §§ 17, 20, 23 EStG kann es in einem Veranlagungszeitraum dazu kommen, daß sich Verluste auf die Kirchensteuer nicht voll auswirken. Dies wird in den folgenden Veranlagungszeiträumen korrigiert, so daß über die Jahre die Kirchensteuer nach der zutreffenden Bemessungsgrundlage berechnet wird (Beispiel 2).

Nur für die Fälle, in denen ein Verlust für Zwecke der Kirchensteuerberechnung „verloren geht“, sollte ein Erlaß aus Billigkeitsgründen in Betracht kommen; diese Fälle sind durch die Gesetzesänderung nicht beabsichtigt worden.

**Beispiel 1**

<b>Jahr 1</b>	<b>Einkünfte</b>	§ 19	30.000	
		§ 23	-30.000	
	<b>ESt</b>	§ 19	30.000	
		§ 23	-15.000	gesonderte Verlustfeststellung -15000
		BMG	30.000	
	<b>KiSt</b>	Korrektur der ESt		
		um Halbeinkünftebetrag	-15.000	Korrekturbetrag
		BMG	15.000	
<b>Jahr 2</b>	<b>Einkünfte</b>	§ 19	30.000	
		§ 23	20.000	

<b>ESt</b>	§ 19	30.000	
	§ 23	10.000	
	Verlustverrechnung	-10.000	-10.000
	BMG	30.000	verbleibender Verlust -5.000
<b>KiSt</b>	Korrektur der ESt		
	um Halbeinkünftebetrag	10.000	Korrekturbetrag
	BMG	40.000	

<b>Jahr 3</b>	<b>Einkünfte</b>	§ 19	30.000	
		§ 23	20.000	
	<b>ESt</b>	§ 19	30.000	
		§ 23	10.000	
		Verlustverrechnung	-5.000	-5.000
		BMG	35.000	verbleibender Verlust 0
	<b>KiSt</b>	Korrektur der ESt		
		um Halbeinkünftebetrag	10.000	Korrekturbetrag
		BMG	45.000	

**Beispiel 2<sup>57</sup>:**

Zwei Steuerpflichtige haben eine Leistungsfähigkeit von je 100 und identische, ausreichende Verlustvorträge. Sie erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.S.v. § 16 EStG (Veräußerung Kommanditanteil) bzw. i.S.v. §§ 17, 3 Nr. 40c EStG (Veräußerung Geschäftsanteil GmbH). Die Berechnung der Kirchensteuer für dieses Jahr ergibt:

	§ 16 EStG	§ 17 EStG
Veräußerungsgewinn	100	100
davon steuerfrei (§ 3 Nr. 40 EStG)	0	- 50
zvE vor Verlustvortrag	100	50
Verlustabzug	- 100	- 50
zvE nach Verlustvortrag	0	0
zzgl. steuerfreie pos. HE	0	50
Ersatzbemessungsgrundlage	0	50
ESt (50%)	0	25
Kirchensteuer 9%	0	2,25

Diese auf ein Jahr isolierte Betrachtung relativiert sich im Folgejahr und führt - mit den dargestellten Annahmen - zu einer gleichen Kirchensteuer für beide Einkunftsarten.

<sup>57</sup> Ausgangsfall : Hofmann, Der Betrieb 2005 S. 2158

<b>Jahr 1</b>	<b>EST</b>	§ 16	100	
		Verlust	-100	Verlustvortrag 0
		BMG	0	
	<b>KiSt</b>	BMG	0	
	<b>EST</b>	§ 17	50	
		Verlust	-50	Verlustvortrag 50
		BMG	0	
	<b>KiSt</b>	Korrektur	50	
		BMG	50	

<b>Jahr 2</b>	<b>EST</b>	§ 16	100	
		Verlust	0	
		BMG	100	
	<b>KiSt</b>	BMG	100	
	<b>EST</b>	§ 17	50	
		Verlust	-50	Verlustvortrag 0
		BMG	0	
	<b>KiSt</b>	Korrektur	50	
		BMG	50	

BMG für KiSt für Jahr 1 und 2		
§ 16		100
§ 17		100

## 4 Die Kirchensteuer als immer noch zeitgemäße Finanzierungsform - Forum

Die Finanzierung der Kirchen, insbesondere durch die Kirchensteuer, findet in der öffentlichen Diskussion immer wieder verstärkte Resonanz. Zahlreiche kritische, auch ernstgemeintete Meinungsbeiträge beschäftigen sich mit Fragen der rechtspolitischen und theologischen Rechtfertigung der Kirchensteuer.

Im folgenden sollen einige Kritikpunkte thesenartig aufgezeigt werden, die immer wieder in Diskussionen im Mittelpunkt des Interesses stehen.

- **Einseitige Festsetzung der Kirchensteuer:** Die Entscheidung, ob und in welcher Höhe Kirchensteuer festgesetzt und erhoben wird, wird in den evangelischen Kirchen in gewählten kirchlichen Gremien (Synoden) getroffen. Für jede Kirchengemeinde besteht daher in dieser Frage eine breite demokratische Basis.
- **Zwangsscharakter der Kirchensteuer:** Zur Mitgliedschaft in der Kirche wird niemand gezwungen. Zur Verpflichtung wird die Zahlung für den, der sich offiziell dazu bekennt, Mitglied einer der kirchensteuererhebungsberechtigten Religionsgemeinschaften zu sein. Die Finanzierung gemeinsamer Aufgaben entspricht dem Grundgedanken der Solidarität. Auch ein Beitragssystem ist im Fall der Nichtentrichtung des Beitrages mit einem gewissen Zwangsscharakter behaftet, da hieran innerkirchliche Folgen für die Kirchenmitgliedschaft geknüpft sein müssen. Die gesicherte, zukunftsorientierte und unabhängige Arbeit der Kirche, insbesondere die Erfüllung des Verkündigungsauftrages, erfordert eine gleichmäßige und gesicherte Finanzierung u.a. mittels der Kirchensteuer.
- **Spenden- oder Beitragssystem** führt zur stärkeren Identifikation der Gläubigen mit der Kirche: Das ist nicht mehr als eine Vermutung. Wer gibt die Gewähr dafür, daß dann der Glaube überzeugender bekannt, das Miteinander der Gemeinde lebendiger gestaltet, die Solidarität mit den Armen und Randgruppen intensiver geübt werden würde, oder die umfassenden Aufgaben der Kirche in unserem Gemeinwesen besser, menschnäher ausgeführt würden?
- **Spenden-/Kollektensystem - Kultur-/Sozialsteuer:** Das Kirchensteuersystem wie das Spenden- oder Kollektensystem enthält sowohl Elemente der Freiwilligkeit als auch der Verpflichtung. Zur Zahlung der Kirchensteuer verpflichtet zu sein setzt die freiwillige Entscheidung des einzelnen voraus, der Kirche als Mitglied angehören zu wollen. Das Spenden- oder Kollektensystem beinhaltet die Gefahr der Abhängigkeit: z.B. von einigen wenigen finanzkräftigen Kirchenmitgliedern, von dem Ansehen der kirchlichen Bediensteten, der Popularität kirchlicher Programme etc. Es führte letztlich zu einer „Kirchturmspolitik“. Die Finanzierung der kirchlichen Aufgaben durch ein „anonymes“ System, dem der Steuer, gewährleistet die notwendige Unabhängigkeit von Gruppen- oder Einzelinteressen.

Bei der Kirchensteuer handelt es sich um eine Abgabe des Christen an seine Kirche, die lediglich durch staatliche Stellen gegen Entgelt verwaltet wird. Die Erhebung einer allgemeinen Kultur- oder Sozialsteuer dagegen würde die Einführung einer neuen staatlichen Steuer bedeuten, die alle steuerpflichtigen Bürger des Landes treffen würde.

Die Kirchensteuer als Abgabe „ohne konkrete Gegenleistung im Einzelfall“: „Steuern“ sind Geldleistungen des Angehörigen einer Gemeinschaft zur Finanzierung von Aufgaben, zu denen sich diese Gemeinschaft verpflichtet fühlt. Die Kirche ist kein „Handelsunternehmen“, bei dem Kirchensteuern und kirchliche Dienste in einem Preis-Leistungs-Verhältnis gegeneinander aufgerechnet würden. Die Erfüllung des kirchlichen Auftrages bedarf der - finanziellen - Mitwirkung jedes einzelnen Kirchenmitgliedes.

- **Festsetzung und Erhebung der Kirchensteuer durch die Finanzverwaltung:** Die Zahlung der Kirchensteuer ist keine Leistung des Staates an die Kirche, sondern eine Abgabe des Christen an seine Kirche. An die Aufrechterhaltung der derzeit bestehenden Verwaltung durch die Finanzämter ist die Kirche nicht zwingend gebunden. Sie hat sich aber als die zweckmäßigste Form erwiesen.

Die staatlichen Stellen der Finanzverwaltung verstoßen durch die vertraglich auf sie übertragene umfassende Verwaltung der Kirchensteuer nicht gegen den Grundsatz der religiös-weltanschaulichen Neutralität des Staates. Durch die verfassungsrechtlich zugesicherte Gewährleistung des Besteuerungsrechts erfolgt keine Identifizierung des Staates mit der Kirche, da die Kirchensteuerberechtigung jeder Religionsgemeinschaft als Körperschaft des öffentlichen Rechts zusteht. Die Kirchensteuer ist von der historischen Entwicklung her gesehen gerade Ausdruck einer zunehmenden Trennung von Staat und Kirche. Die Fürsorge des Landesherrn für die Religion seiner Untertanen wurde im 19. Jahrhundert mehr und mehr abgelöst durch ein eigenes Steuererhebungssystem der Kirchen. Der Staat war nicht mehr in der Lage, seine eigenen Verpflichtungen gegenüber den Kirchen zu erfüllen und bot ihnen an, von ihren Konfessionsangehörigen im Rahmen eines staatlich sanktionierten Systems Steuern zu erheben. Parallel dazu sahen es auch die Kirchen nicht mehr überwiegend als Aufgabe des Staates an, für das Wohl der Kirchen zu sorgen. Diente die Kirchensteuer anfangs der Finanzierung eines Fehlbedarfes in kirchlichen Haushalten, so wurde sie mit der Verankerung in der Weimarer Reichsverfassung hauptsächliches Finanzierungsinstrument.

Die Zusammenarbeit zwischen Staat und Kirche richtet sich an sachlichen Kriterien aus. Der Staat unterhält für die Steuerverwaltung einen sehr gut funktionierenden Apparat, so daß ein paralleler Aufbau bei der Kirche nicht erforderlich ist.

Die Kritik am Kirchensteuerverwaltungssystem als „lautloses Staatsinkasso“ verkennt die realen Zusammenhänge. In einer Zeit, in der Rundfunk- und Fernsehanstalten, Gewerkschaften, Vereine, Finanzämter, Versicherungsgesellschaften aus Gründen der Vereinfachung und Beschleunigung der Verwaltung, aber auch, um einer möglichen Nachlässigkeit der menschlichen Psyche entgegenzuwirken, dazu auffordern oder ihren Geschäftskontakt davon abhängig machen, Einzugsermächtigungen zu erteilen, mutet dieser Vorwurf weltfremd an.

- **Finanzielle Zuwendungen des Staates:** Der Staat unterstützt die Kirchen wie jede andere gesellschaftliche Gruppe bei der Durchführung ihrer Aufgaben - Bildung, Soziales, Erhaltung von Kulturgütern etc. Der Staat verdeutlicht damit seine Stellung als Kultur- und Sozialstaat und betont die notwendige Mitwirkung der Kirchen. Es ist allgemein anerkannt, daß die Kirchen einen nicht unerheblichen Beitrag zur kulturellen, sozialen und ethischen Ausgestaltung unserer Gesellschaft leisten.
- **Finanzierung der sozialen Dienste:** Der soziale Dienst ist eine Gemeinschaftsaufgabe von Kirche und Sozialstaat. Im Rahmen der Subsidiarität betraut der Staat soziale Werke, wie Rotes Kreuz, Diakonisches Werk, Arbeiterwohlfahrt sowie die im Paritätischen Wohlfahrtsverband zusammengeschlossenen Institutionen mit der Erfüllung dieser Aufgaben. Dieser Dienst in der Gesellschaft zeichnet die Kirchen von alters her aus. Alle evangelischen Einrichtungen leisten ihre Hilfe unabhängig von der Konfession der Hilfesuchenden. Hierfür sind in der verfasste Kirche ca. 200.000 kirchliche Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter tätig, in diakonischen Einrichtungen wie Kindergärten, Krankenhäusern, Alten- und Pflegeheimen ca. 400.000. Während Krankenhäuser kostendeckend arbeiten, erhalten Einrichtungen der Altenhilfe, Diakoniestationen und Kindergärten nicht unbeträchtliche Zuschüsse aus den kirchlichen Einnahmen<sup>58</sup>. Diese „Spitzenfinanzierung“ macht den Betrieb und die Inanspruchnahme von Komplementärmitteln tlw. überhaupt

---

<sup>58</sup> Spitzenfinanzierung, die den Betrieb und die Inanspruchnahme von Komplementärmitteln überhaupt erst ermöglicht.

erst möglich. Die Differenz zwischen den kirchlichen Leistungen und 100% begleicht nicht „der Staat“, sondern die Finanzierung etwa der Krankenhäuser erfolgt über die Leistungen der Krankenkassen, die der Kindergärten zu je einem Drittel durch Eltern-, Kommunalbeiträge und Kirchensteuer.

Der Schein, für diese öffentlichkeitswirksamen Arbeitsfelder wird zuwenig ausgegeben, trägt. Obwohl in den landeskirchlichen Haushalten nur bis zu ca. 20% der Gesamtausgaben für diesen Bereich offen ausgewiesen werden, durchzieht die kirchliche Sozialarbeit nahezu sämtliche Haushaltstitel. Neben den vorgenannten beinhaltet z.B. die Beschäftigung mit Problemgruppen, im kirchlichen Entwicklungsdienst, in seelsorgerlichen Gesprächen Sozialaspekte, die sich nur schwer quantifizieren und einer statistischen Größe zuordnen lassen. Besonders hervorzuheben ist das Engagement der Kirche als Initiator, Risikoträger; durch Einbindung und Motivation von ehrenamtlichen Helfern sowie durch menschliche Zuwendung erbringt sie überaus aner kennenswerte Leistungen für das Gemeinwohl. Man stelle sich einmal vor, die Kirche zöge sich aus dieser Arbeit zurück!

- **Kirchensteuer und Berechnung des Arbeitslosengeldes:** Ab 1.1.2005 wird die Kirchensteuer bei der Berechnung des Arbeitslosengeldes nicht mehr berücksichtigt<sup>59</sup>.
- **Besoldung und Vergütung der kirchlichen Mitarbeiter/innen:** Die Besoldung und Vergütung der kirchlichen Mitarbeiter/innen wird ausschließlich aus den Einnahmen der Kirche gezahlt. Die einzigen kirchlichen Mitarbeitern, die nicht von der Kirche bezahlt werden, sind diejenigen im Schuldienst<sup>60</sup> und in der Militärseelsorge.

Auch die Ruhegehälter<sup>61</sup> werden entweder von den kirchlichen Pensionskassen getragen oder von der Rentenversicherung, wenn sich die Landeskirche an die staatliche Rentenvorsorge angeschlossen hat. Diese Landeskirchen zahlen regelmäßig die üblichen Rentenversicherungsbeiträge für ihre Beschäftigten ein.

- **Kirchensteuer und Gewährleistung der Religionsfreiheit gemäß Art. 4 GG:** Die Heranziehung zur Kirchensteuer verstößt nicht gegen das Grundrecht der Religionsfreiheit nach Art. 4 GG, weil nur diejenigen besteuert werden, die der Kirche angehören, und der Staat dem einzelnen Bürger seine Grundrechte aus Art. 4 GG gewährleistet. Das Grundrecht der Religionsfreiheit umfasst auch das Recht, nicht zu Beiträgen für eine Religionsgemeinschaft herangezogen zu werden, deren Mitglied man nicht mehr ist. Durch die staatlich garantierte Möglichkeit des Kirchenaustritts wird eine Zwangsmitgliedschaft in einer Religionsgemeinschaft vermieden, weil sämtliche Wirkungen der Mitgliedschaft in den staatlichen Bereich hinein entfallen (z. B. auch die Verpflichtung, für die Zeit nach dem Ende der Kirchenmitgliedschaft Kirchensteuer zu entrichten). Dem Grundrecht der Religionsfreiheit jedes Staatsbürgers, nicht von einer Religionsgemeinschaft in Anspruch genommen zu werden, wird dadurch Rechnung getragen, daß er sich der Kirchensteuerpflicht durch Austritt entziehen kann.

Begründung der - gegebenenfalls - zur Kirchensteuerzahlung verpflichteten kirchlichen Mitgliedschaft durch Kindtaufe: Bis zur Religionsmündigkeit, d.h. mit Vollendung des 14. Lebensjahres, wird das noch minderjährige Kirchenmitglied durch seine Eltern vertreten. Mit der Konfirmation bestätigt das nunmehr mündige Kir-

---

<sup>59</sup> § 133 SGB III i.d.F. Art. 1 des 3. Gesetzes für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt vom 23.12.2003, BGBl. I, S. 2848

<sup>60</sup> Unterschiedlich in den einzelnen Bundesländern

<sup>61</sup> Zur weitgehenden Sicherung der Ruhestandsbezüge haben die Kirchen rechtzeitig Vorsorge getroffen durch Bildung von Rücklagen und Einrichtung von Ruhegehaltskassen

© Dr. Jens Petersen

chenmitglied seine Taufe und die davon abzuleitende Zugehörigkeit zu seiner Kirche.

Kirchensteuerpflichtig sind alle getauften Christen, die nach dem Recht der (ev./kath.) Kirche deren Mitglieder sind, beginnend mit dem ersten Tage des Kalendermonats, der dem Ereignis der Taufe folgt. Dies bezieht auch das getaufte Kind ein, welches beim Taufakt durch die Eltern/Paten wirksam vertreten wird. Erzielt ein Kind nunmehr einkommensteuerpflichtige Einkünfte, weil es z.B. im Alter von drei Jahren ein Mietshaus geerbt hat, wird es neben der Einkommensteuer auch zur Kirchensteuer veranlagt. Diese Fälle sind jedoch selten.

- **Im Übrigen:** Die Geldmittel, die der Kirche zur Verfügung gestellt werden und wofür die Kirche dankbar ist, erfüllen niemals einen Selbstzweck, sondern haben immer dienenden Charakter. Grundsätzlich wird alles, was zugeflossen ist, auch zeitnah wieder für kirchliche Zwecke verwendet.

## 5 Die Kirchensteuer in Europa

### 5.1 Der Einfluss des europäischen Rechts auf das deutsche Kirchensteuerrecht

Die Europäische Union besitzt eine Kompetenz zur Rechtsangleichung im zusammenwachsenden Europa nur insoweit, als eine Angleichung der innerstaatlichen Rechtsvorschriften um des ordnungsgemäßen Funktionierens des gemeinsamen Marktes willen erforderlich ist oder wenn eine anderweitige ausdrückliche Zuständigkeitszuweisung gegeben ist. Unmittelbare Bemühungen um eine Harmonisierung des Staatskirchenrechts der Mitgliedstaaten sind deshalb nicht zu erwarten. Das Kirchensteuerrecht verbleibt - ebenso wie die Kulturhoheit - Angelegenheit des jeweiligen Staates bzw. der jeweiligen Religion. Der Europäischen Gemeinschaft ist die Bewahrung der kulturellen Vielfalt und damit auch eines vielfältigen Europäischen Staatskirchenrechts gesetzlich aufgetragen. Beim Erlaßen von harmonisierenden Regelungen wird darauf Bedacht genommen werden müssen, daß sie weder direkt noch indirekt die kirchlichen Belange in ihrer Eingebundenheit in das jeweilige Staats- und Gesellschaftsgefüge beeinträchtigen.

Durch die Anbindung der Kirchensteuer an die staatliche Einkommensteuer könnten sich aber Harmonisierungen auf der Ebene des staatlichen Steuerrechts auf das Kirchensteueraufkommen auswirken. Derartige Bestrebungen zeichnen sich z. Zt. jedoch nicht ab.

### 5.2 Erscheinungsformen und Finanzierung der Kirchen in Ländern der Europäischen Gemeinschaft

Die Finanzierung der Kirchen in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union variiert, je nachdem wie das Verhältnis zwischen Staat und Kirche geregelt ist. Die Spannweite reicht von einer Staatskirche mit ihrer engen Verzahnung zwischen Kirche und Staat bis zur vollständigen Trennung jeglicher Beziehungen zwischen ihnen. So ist auch bei der Finanzierung der Kirchen zu unterscheiden: direkt durch den Staat, über ein Kirchensteuersystem, durch ein Kirchenbeitragssystem, durch Erträge aus kircheneigenem Vermögen bis hin zu Spenden und Kollekten.

In **Belgien** und **Griechenland** besteht eine direkte Abhängigkeit von den staatlichen Leistungen. In Belgien decken die Religionsgemeinschaften ihren finanziellen Bedarf durch eine Mischung von staatlichen Leistungen und Spenden. In Griechenland ist die orthodoxe Kirche seit 1833 Staatskirche. Sie genießt wichtige, insbesondere finanzielle Vorrechte. Die anderen Kirchen genießen formell religiöse Freiheit. Den orthodoxen Pfarrern bezahlt der Staat ein Gehalt sowie den Bischöfen den Hauptteil ihrer Unterhaltskosten. Die übrigen Religionsgemeinschaften erhalten sich durch Spenden und Kollekten.

Aus eigenem Vermögen finanzieren sich die Staatskirche in **Großbritannien** und die katholische Kirche in **Portugal**. In England ist die anglikanische Kirche Staatskirche mit dem König bzw. der Königin als Oberhaupt. Kirchliche Gesetze bedürfen der Zustimmung des Parlaments. In Schottland ist die presbyterianische Kirche eine Staatskirche, wo hingegen in Wales seit 1990 die Trennung von Staat und Kirche besteht. Alle Kirchen erhalten als karitative Vereinigung unter bestimmten Voraussetzungen für Einkünfte aus Spenden eine Ermäßigung der Einkommensteuer. In England wirken die Pfarrer zugleich als öffentliche Urkundsbeamten.

In Portugal sind die eingeschriebenen religiösen Körperschaften von Steuern und Abgabe für ihre Kultstätten, Ausbildungsstätten betroffen, umfassend befreit. Die Angehörigen der „verwurzelten“ Kirchen oder Glaubensgemeinschaften können 0,5% ihrer Einkommensteuer zu religiösen oder wohltätigen Zwecken bestimmen, was dann in der Steuererklärung vermerkt werden muß. Die Kirche erhalten das Geld dann von der Finanzverwaltung, sofern sie einen Jahresbericht über die Verwendung der erhaltenen Mittel abliefern.

Ein Kirchensteuersystem besteht auch in **Dänemark**, wo 88% der Einwohner der evangelisch-lutherischen Staatskirche (Folkskirche) angehören<sup>62</sup>. Dementsprechend gestaltet sich die Unterstützung der Kirche mit staatlichen Mitteln. Drei Fünftel der Pfarrergehälter, die Löhne für die Kirchendiener, für die Kirchenmusiker und ein großer Teil des Unterhalts für Kirchengebäude werden vom Staat aufgebracht. Ferner gibt es eine Kirchensteuer, die von der Ortsgemeinde festgesetzt, von der politischen Gemeinde bestätigt und vom Kirchenministerium genehmigt wird. Sie wird gegenüber dem Steuerzahler, obwohl in den Kommunalsteuern enthalten, als Kirchensteuer ausgewiesen. Ihre Höhe beträgt bis zu 7% und wird bei Lohnsteuerpflichtigen im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens durch den Arbeitgeber erhoben.

Das Verhältnis zwischen Staat und Kirchen in **Frankreich** ist seit 1905 durch eine strikte Trennung von Staat und Kirche gekennzeichnet. Nur in den drei östlichen Departements Niederrhein, Oberrhein und Mosel gelten Sonderbestimmungen. Dort brachte es die geschichtliche Entwicklung durch Napoleon mit sich, daß die Kirchen vom Staat aus dem allgemeinen Steuertopf finanziert werden. Im übrigen Frankreich muss sich die überwiegend katholische Kirche weitgehend selbst finanzieren. 75% ihrer Einnahmen stammen aus Sammlungen und Spenden und 25% aus dem freiwilligen „Kultbeitrag“, dessen Richtwert bei einem Prozent des Einkommens liegt. Da die eigenen Einnahmen insgesamt aber nicht ausreichen, um die kirchlichen Aufgaben zu finanzieren, sind viele Pfarrer zu einer beruflichen Nebentätigkeit gezwungen, worunter der Seelsorgeauftrag natürlich leidet. Die Kirchengebäude gehören dem Staat, der sie (z.T. notdürftig) unterhält und den Kirchen kostenlos zur Verfügung stellt.

Die evangelischen Kirchen finanzieren sich ausschließlich aus freiwilligen Mitgliedsbeiträgen und Spenden. Die größte, die Eglise Réformée de France erzielt ca. 142 Mio. Francs (47 Mio. DM) und beschäftigt 360 hauptamtliche Pastoren. Ihr Einkommen liegt damit knapp unterhalb des gesetzlichen Mindestlohns. Die Kirchengebäude gehören, im Unterschied zur katholischen Kirche, den Gemeinden, die als Kultvereine nach dem Gesetz von 1905 konstituiert sind. Sie müssen ihre Gebäude daher aus eigenen Mitteln unterhalten<sup>63</sup>.

In den **Niederlanden**, wo Protestanten und Katholiken zahlenmäßig gleich stark sind, finanzieren sich die Kirchen bis zu 88 % aus freiwilligen Beiträgen (Spenden und Kollekten; sog. Aktion „Kerkbalans“), die zwischen einem und drei Prozent des Einkommens liegen. Das Gesamtergebnis der Kerkbalans, an der sich sieben Kirchen mit insgesamt 8,4 Mio. Kirchenmitgliedern beteiligen, stieg seit Beginn der Aktion von 25 Jahren von 353 Mio. Gulden (300 Mio. DM) auf rund 700 Mio. Gulden (600 Mio. DM) pro Jahr, d.h. pro zahlendes Mitglied im Durchschnitt 267 Gulden (227 DM). Zahlungsempfänger sind die Gemeinden, die einen festen Betrag an die Gesamtkirche weiterleiten müssen. Die aufgrund des Einzugs von Kirchengütern bestehenden Staatsleistungen, hauptsächlich für die Besoldung der Geistlichen, sind 1983 durch eine einmalige Zahlung von 250 Mill. Gulden abgegolten worden. Staatlich subventioniert werden weiterhin karitative Einrichtungen der Kirchen sowie die konfessionellen Schulen.

In **Italien** und **Spanien** werden die Kirchen aus Steuermitteln unterhalten. Die Besonderheit ist, daß der Steuerpflichtige wählen kann, ob seine Steuergelder der Kirche oder einer sozialen Einrichtung zufließen sollen. Dieses Finanzierungsmodell wird fälschlicherweise als Kultussteuer bezeichnet.

In Italien und Spanien können sich die Steuerzahler seit 1990 bzw. 1988 entscheiden, ob 0,8% (Italien) oder 0,5% (Spanien) der Lohn- bzw. Einkommensteuer kirchlichen oder anderen sozialen oder kulturellen Zwecken zufließen sollen. Treffen sie keine Entscheidung, wird

---

<sup>62</sup> Der katholischen Kirche gehören 28.000 Mitglieder an.

<sup>63</sup>Die kath. Kirche hat sich 1905 geweigert, dem Gesetz Folge zu leisten und ist daher nicht als Kultverein registriert worden. Sie verloren die Eigentumsrechte an ihren Gebäude, die Baulast trägt der Staat. Er stellt sie der kath. Kirche kostenlos zur Verfügung. D.h., das gesetzzestreue Verhalten der evang. Kirchen hat sich insoweit zu ihrem Nachteil ausgewirkt.

dieser obligatorische Steuerbetrag in Italien in dem Verhältnis aufgeteilt, in dem sich die übrigen Steuerzahler für einen kirchlichen oder anderen Verwendungszweck entschieden haben. In Spanien wird dieser Betrag direkt den anderen Zwecken zugeleitet.

In Italien wird (soll) alle drei Jahre in Verhandlungen zwischen dem Staat (!) und der Kirche festgelegt, welcher Prozentsatz an der Lohn- bzw. Einkommensteuer durch das Wahlverfahren von dem Steuerpflichtigen entweder der Kirche oder anderen Zwecken zugewendet werden soll. Die Spanische Kirche bekommt ihren Haushaltsmittelbedarf, der nicht durch das Kirchensteueraufkommen gedeckt ist, direkt vom Staat aus allgemeinen Steuergeldern zugewendet<sup>64</sup>.

Aus ihrer historisch bedingten Entwicklung mag der derzeitige Zustand von der Katholischen Kirche als wesentlicher Fortschritt gewertet werden. Aus der Sicht der Kirchen in Deutschland stellt er sich aber als engste Verzahnung mit dem Staat, einer verkappten Staatsfinanzierung dar, die mit den Verfassungsnormen des Art. 140 GG nicht vereinbar wäre und dem Selbstbestimmungsrecht der Kirchen zuwiderliefe. Aber selbst unter der hypothetischen Annahme, ein solches System würde in Deutschland bestehen, wäre das Steueraufkommen derart niedrig, daß die geistliche Grundversorgung gefährdet und die vielfältigen Aufgaben der Kirche in unserer Gesellschaft, die allen zugute kommen, auch nicht annähernd erfüllt werden könnten.

**Österreich** ist das einzige Land, in dem die Kirche sich mittels eines Beitrages der Kirchenangehörigen finanzieren lässt. Das Kirchenbeitragssystem lässt den Kirchen die Freiheit im Blick auf eine eigenständige Tarifgestaltung, weil die Kirchenbeiträge nicht an staatliche Maßstabsteuern anknüpfen. Er besitzt jedoch nicht den Charakter einer öffentlich-rechtlichen Abgabe und ist daher auch nicht staatlich verwaltbar. In Österreich ziehen die Kirchen selbst aufgrund eines staatlichen Gesetzes aus dem Jahr 1939 Beiträge ein, die als privatrechtlich zu qualifizieren sind. Sie müssen notfalls vor dem Zivilgericht eingeklagt und durch den Gerichtsvollzieher beigeschrieben werden. Den Kirchen in Österreich obliegt es, selbst die Beitragspflichtigen zu erfassen und anzuschreiben. „Bürgerliche Steuerlisten“ wie sie den Kirchen in der Bundesrepublik Deutschland aufgrund von Art. 140 GG i. V. m. 137 Abs. 6 WRV vom Staat zur Verfügung gestellt werden, stehen der österreichischen Kirche nicht zur Verfügung. Das Kirchenbeitragssystem führt somit zu beträchtlichen Einnahmeausfällen, da zum einen die Beitragsfestsetzung nicht exakt für sämtliche Kirchenmitglieder durchgeführt werden kann und zum anderen die kircheneigene Beitragsverwaltung kostenaufwendig ist. Gegenüber den möglichen Einnahmen fallen die tatsächlichen Einnahmen um ca. 40% und niedriger aus.

In der evangelischen Kirche in Österreich leben z.Zt. rund 355.000 Christen. Sie stellen damit einen Bevölkerungsanteil von fünf Prozent, bei 78 Prozent Katholiken und 8,6 Prozent Konfessionslosen. Seit 1970 hat die evangelische Kirche pro Jahr rund 3.400 Mitglieder verloren. In Wien mit dem stärksten Rückgang, leben heute 80.000 Protestanten, genauso viele wie Muslime.

In **Finnland** und **Schweden** werden die Kirchen mittels eines Kirchensteuersystems finanziert.

Der finnischen evangelisch-lutherischen Staatskirche gehören ca. 92% der Bevölkerung an. Die Kirche verwaltet die Bevölkerungsregister. Die Kirchensteuern betragen zwischen 1% und 2% des steuerpflichtigen Einkommens. Kirchensteuerpflichtig sind auch alle geschäftlichen Unternehmungen.

Staat und Kirche in Schweden sind wie kaum in einem anderen europäischen Land besonders fest miteinander verbunden. Ca. 90% der Bevölkerung gehören der Evangelisch-

---

<sup>64</sup> Ausführlich Petersen Ziff. 8; das Kirchensteueraufkommen beträgt ca. 78 Mio. €, die staatlichen Zuwendungen aber 3.600 Mio. € (!) für die Kirchenverwaltung, 30.000 Priester, hunderte Militär-, Gefängnis- und Krankenhausseelsorger, 20.000 Religionslehrer, 64.000 Nonnen/Mönche und 13.000 Missionare; s. Spiegel vom 18.10.2004

lutherischen Staatskirche mit dem König als nominellem Oberhaupt an. Die schwedische Volkskirche erhebt nach einer Reform des Staatskirchenrechts seit dem Jahr 2000 Kirchenbeiträge, welche von der staatlichen Steuerbehörde eingezogen wird. Mögliche Finanzierungslücken wird der Staat durch Subventionen ausgleichen.

### 5.3 Die Finanzierung der Kirchen in anderen europäischen Staaten

Die **norwegische Evangelische-lutherische Kirche**, der 96% der Bevölkerung angehören, ist eine Staatskirche mit dem König als nominellem Oberhaupt. Das Augsburger Bekenntnis ist Bestandteil der Verfassung, und die Volkskirche wird daher durch Staatsleistungen unterhalten.

In **Island** und der **Schweiz** werden die Kirchen ebenfalls durch ein Kirchensteuersystem finanziert.

Die Einwohner Islands gehören fast ausschließlich der evangelisch-lutherischen Volkskirche an, die mittels einer Kultursteuer finanziert wird. Der Steuerpflichtige kann wählen, ob er seine Steuermittel der Volkskirche oder der Universität Islands zugute kommen lassen will.

In der Schweiz sind die einzelnen Kantone für die Verhältnisse zwischen Staat und Kirche zuständig. Die wichtigste Finanzierungsquelle für die großen Kirchen ist die (Orts-) Kirchensteuer, die in der Regel durch die Kirchengemeinden festgesetzt wird. Bemessungsgrundlage bildet das Einkommen oder auch das Vermögen. Erhoben wird sie von den Kirchengemeinden oder den politischen Gemeinden zusammen mit den staatlichen bzw. kommunalen Steuern.

Die kantonale Struktur der Schweiz spiegelt sich im einzelnen in der kirchlichen Finanzierung wider. So finanzieren sich z.B. die evangelisch-reformierte Kirche im Waadt-Land als Körperschaft des öffentlichen Rechts und vereinzelt Kirchengemeinden in anderen Kantonen vom Gemeinwesen. In einigen Kantonen sind die nicht einer Religionsgemeinschaft angehörenden Personen zwar von der Kirchensteuer befreit, werden aber aus dem Gedanken der Teilhabe an den bürgerlichen Funktionen der Kirche zu einem Betrag herangezogen, der einen gewissen Prozentsatz der für sie festzusetzenden Kirchensteuer beträgt, würden sie der Kirche angehören. In 20 von 26 Kantonen sind auch juristische Personen kirchensteuerpflichtig<sup>65</sup>.

Im Kanton Zürich ist 1963, in den Kantonen Basel 1968 und Schaffhausen 1972 für die katholische Kirche die Kirchensteuer erst eingeführt worden. Bestrebungen in der Schweiz, die Kirchensteuer abzuschaffen, wurde in einer Volksabstimmung 1980 mit überwiegender Mehrheit (79%) eine Absage erteilt.

Eine strikte Trennung von (Glieder-)Staat und Kirche findet sich im Kanton Genf. Kirchensteuer wird hier nicht erhoben. Ebenso kennt auch das Waadtland, der Kanton de Vaud (um Lausanne) keine Kirchensteuer. Durch Volksabstimmung wurde aber in der 60er Jahren die staatliche Kirchenfinanzierung eingeführt. Der Kanton zahlt die Gehälter, die Kommunen tragen die Baulast.

Die **osteuropäischen Kirchen**<sup>66</sup> sind nach dem Zusammenbruch der Regierungssysteme, unter denen die Kirchen allenfalls geduldeten wurden, wieder verstärkt in die Öffentlichkeit getreten. Ihre Stellung in den einzelnen Staaten ist nunmehr auf gesetzlicher Basis geregelt. Neue Gesetze sind verabschiedet in Polen, Ungarn, Lettland, Rußland, Ukraine,

---

<sup>65</sup> Z.B. in Basel-Land i.H.v. 5% der Staatssteuerbeträge als KiSt, die entsprechend der Mitgliederzahl auf die Kirchen aufgeteilt wird; Einzug durch Staat. Diese KiSt dient einzig Infrastrukturmaßnahmen, nicht Pfarrbesoldung: Durch Ansiedlung von Industrie entsteht Kirchen entsprechende Infrastrukturinvestition.

<sup>66</sup> Die nachfolgende Übersicht für die osteuropäischen Kirchen dient der Übersicht. Ob die vor der „Wende“ teilweise vorgenommene Finanzierung der Personalkosten bei behalten wurde, ist z.Zt. nicht bekannt.

© Dr. Jens Petersen

Weißrußland und Slowakei (vorher auch in der UdSSR und der CSSR); im Gesetzgebungsprozeß befindet man sich in Albanien, Bulgarien, Rumänien, Slowenien, Tschechien und Litauen.

Da die Religionsgemeinschaften unter der kommunistischen Herrschaft ihrer materiellen Grundlagen weitgehend beraubt wurden, nun aber vor den gewaltigen Herausforderungen ihres Wiederaufbaus stehen, die durch die schrittweise Rückgabe meist renovierungsbedürftiger Gebäude eher noch wachsen, befinden sie sich in aller Regel in einer verzweifelter Lage. Nur wenige Kirchen verfügen kraft der Spendenfreudigkeit einer großen Mitgliederzahl über ein so starkes finanzielles Fundament, daß sie die sich stellenden Aufgaben zwar schrittweise, aber auf breiter Front erfüllen können. Die meisten sind hierzu aus eigener Kraft nicht in der Lage.

In rechtlicher Hinsicht haben die meisten Religionsgemeinschaften das Recht, ihren Finanzbedarf durch (freiwillige) Abgaben (Spenden) ihrer Mitglieder zu decken. In Ermangelung anderer ergiebiger Ressourcen sind sie mehr oder weniger stark auf finanzielle Zuwendungen des Staates angewiesen. In der Mehrzahl der Länder werden sie tatsächlich auch teils indirekt, vor allem durch Steuererleichterungen, teils direkt durch staatliche zweckgebundene Zuschüsse unterstützt. Die desolate Wirtschafts- und Haushaltslage der Staaten und die gravierende Inflation in einigen Staaten erfordern aber nach wie vor die finanzielle Unterstützung westlicher Schwesterkirchen.

In Polen erzielen die Kirchen bzw. die Katholische Kirche (geringe) Einnahmen aus der Bewirtschaftung landwirtschaftlicher Flächen, die ihnen zurückgegeben wurden. Überwiegen finanzieren sie sich aus freiwilligen Spenden sowie Kollekten für bestimmte Zwecke. Kirchliche juristische Personen, die einer Erwerbstätigkeit nachgehen, brauchen den Gewinn nicht zu versteuern, wenn er eingesetzt wird für Bildung, Erziehung, Wissenschaft, Kultur, karitative und betreuende Zweck, sakrale und kirchliche Zwecke sowie zur Denkmalpflege.

Die Kirchen in Rußland finanzieren sich aus Spenden und Auslandshilfen. Vom Staat erhalten sie finanzielle Hilfen bei Restaurierungsarbeiten. Ein Gewinn aus Produktionstätigkeit ist steuerfrei, wenn er für karitative, kulturelle bzw. aufklärende Zwecke verwendet wird.

In Tschechien finanziert sich die Kirche durch Kollekten und Gaben.

In Ungarn bilden freiwillige Beiträge, Spenden, Stolgebühren sowie bedeutende staatliche Unterstützungen die Haupteinnahmequellen. Vom Staat erhalten sie des weiteren Zuwendungen bei Betrieb von sozialen Einrichtungen, Schulen etc.

## 6 Sonstiges

### 6.1 Vergleichsgrößen des Steueraufkommens

Jahr	Be- völke- rung im Vor- jahr	Erwerbstä- tige Deut- sche	Auf- kom- men LSt/EST Staat	Kirchenmit- glieder im Vor- jahr		Aufkommen Kirchen-LSt u. ESt (net- to)		Index 1992=100	
				Ev.	Kath.	Ev.	Kat.	Staat	Kir- chen
	In Tsd.	In Tsd.	In Mrd. €	In Tsd.	In Tsd.	In Mrd. €	In Mrd. €	EST/LSt	EST/LSt
1992	80.275	34.068	147,688	29.202	28.198	4,289	4,321	100	100
1993	80.975	33.391	148,899	28.875	28.128	4,272	4,285	100,82	99,38
1994	81.338	33.094	149,314	28.458	28.003	4,191	4,203	101,10	97,49
1995	81.539	33.050	151,699	28.197	27.909	4,264	4,287	102,72	99,31
1996	81.817	33.056	156,913	27.922	27.715	4,041	4,157	106,25	95,21
1997	82.012	32.937	155,933	27.611	27.533	3,867	4,012	105,58	91,51
1998	82.057	33.023	163,883	27.398	27.383	3,964	4,166	110,97	94,43
1999	82.037	33.482	174,738	27.099	27.154	4,204	4,427	118,32	100,24
2000	82.163	33.592	179,374	26.834	27.017	4,225	4,535	121,45	101,74
2001	82.260	33.742	173,400	26.614	26.817	4,055	4,356	117,41	97,69
2002	82.440	33.487	174,314	26.454	26.656	4,044	4,302	118,03	96,92
2003	82.537	33.182	172,036	26.211	26.466	3,986	4,356	116,49	96,89
2004	82.532	32.727	163,676	25.836	25.165	3,656	4,026	110,83	89,22
2005	82.501		163,94	25.630	25.986	3,617	3,977	110,63	88,19

### 6.2 Verwaltung der Kirchensteuer in den Bundesländern

Die Verwaltung der Kirchensteuer ist von folgenden Religionsgemeinschaften der Finanzverwaltung des Bundeslandes übertragen:

Bundesland	Religionsgemeinschaft
<b>in allen Bundesländern</b>	Evangelische, Lutherische, Reformierte Landeskirchen; Röm.-katholische (Erz-)Diözesen
<b>Baden-Württemberg</b>	Altkatholische Kirche; Israelitische Religionsgemeinschaft Württemberg; Israelische Religionsgemeinschaft Baden; Freireligiöse Landesgemeinde Baden
<b>Bayern<sup>1</sup></b>	Altkatholische Kirche; Landesverband der Israelitischen Kultusgemeinden
<b>Berlin</b>	Altkatholische Kirche
<b>Hamburg</b>	Jüdische Gemeinde
<b>Hessen</b>	Altkatholische Kirche;

	Jüdische Gemeinden in Frankfurt, Gießen, Kassel, Darmstadt, Bad Nauheim; Freireligiöse Gemeinden Mainz und Offenbach
<b>Niedersachsen</b>	Altkatholische Kirchengemeinden Hannover-Niedersachsen; Jüdische Gemeinde Hannover
<b>Nordrhein-Westfalen</b>	Altkatholische Kirche; Landesvorstände Jüdische Kultusgemeinden von Nordrhein, von Westfalen-Lippe, Synagogengemeinde Köln
<b>Rheinland-Pfalz</b>	Altkatholische Kirche; Jüdische Kultusgemeinde Koblenz; Freireligiöse Gemeinde Mainz; Freireligiöse Landesgemeinde Pfalz; Freie Religionsgemeinschaft Alzey
<b>Saarland</b>	Altkatholische Kirche; Synagogengemeinde Saar

<sup>1</sup> In Bayern erfolgt nur der Kirchenlohnsteuereinzug durch die Finanzämter; ansonsten erfolgt die Verwaltung der Kirchensteuer durch die Kirchensteuerämter.

### 6.3 Kirchensteuer-Übersicht

	KiSt-Satz in %	Kappung in % d. zVE <sup>1</sup>	KiSt-Satz bei pausch LSt	Aufteilung ev:kath in %	Besond. Ki-Geld in glaubversch. Ehe in €	Mindestbetrag p.a. in €
Baden-Württemberg	8	2,75 (Antrag)	6,5	50:50 <sup>2</sup>	96 - 3.600 <sup>3</sup>	3,60
Bayern	8	--	7	30:70	96 - 3.600 <sup>3</sup>	--
Berlin	9	3	5	70:30	96 - 3.600	--
Brandenburg	9	3	5	70:30	96 - 3.600	--
Bremen	9	3,5	7	80:20	96 - 3.600	--
Bremerhaven	9	3,5	7	90:10	96 - 3.600	--
Hamburg	9	3	4	70:29,5 <sup>4</sup>	96 - 3.600	3,60
Hessen	9	3,5 (Antrag)	7	50:50 <sup>2</sup>	96 - 3.600	1,80
Mecklenburg-Vorpommern	9	3 (Antrag)	5	90:10	96 - 3.600	3,60
Niedersachsen	9	3,5	6	73:27	96 - 3.600	3,60
Nordrhein-Westfalen	9	3,5 (Antrag)	7	50:50 <sup>2</sup>	96 - 3.600 <sup>3</sup>	--
Rheinland-Pfalz	9	3,5 (Antrag)	7	50:50 <sup>2</sup>	96 - 3.600	--
Saarland	9	3,5 (Antrag)	7	25:75 <sup>2</sup>	96 - 3.600 <sup>3</sup>	--
Sachsen	9	3,5	5	85:15	96 - 3.600	3,60 <sup>3</sup>
Sachsen-Anhalt	9	3,5	5	73:27	96 - 3.600	3,60 <sup>3</sup>

Schleswig-Holstein	9	3	6	85:15	96 - 3.600	3,60
Thüringen	9	3,5	5	73:27	96 - 3.600	3,60 <sup>3</sup>

<sup>1</sup> Zu den abweichenden Kappungsgrenzen im Einzelnen siehe 3.5.5.2

<sup>2</sup> Örtlich verschieden, im Zweifel

<sup>3</sup> Nur ev

<sup>4</sup> Ab 1.1.2006; jüdische Gemeinden 0,5%

### 6.3.1 Mindestbetrags-Kirchensteuer

	Jährlich in Euro	Monatlich in Euro	Wöchentlich in Euro	Täglich in Euro
Baden-Württemberg	3,60	0,30	0,07	0,01
Hamburg	3,60	0,30	0,07	0,00
Hessen	1,80	0,15	0,04	0,01
Mecklenburg-Vorpommern <sup>2</sup>	3,60	0,30	0,07	0,01
Niedersachsen	3,60	0,30	0,07	0,01
Sachsen <sup>1</sup>	3,60	0,30	0,07	0,01
Sachsen-Anhalt <sup>1</sup>	3,60	0,30	0,07	0,01
Schleswig-Holstein	3,60	0,30	0,07	0,00
Thüringen <sup>1</sup>	3,60	0,30	0,07	0,01

<sup>1</sup> nur ev <sup>2</sup> für das Erzbistum Berlin und Hamburg: 0,00 € täglich

### 6.4 Auskünfte in Kirchensteuerfragen

Bei Einzel- oder in Zweifelsfragen erteilen die folgenden Kirchenbehörden oder die örtlichen Finanzämter Auskunft:

### 6.5 Evangelische Landeskirchen<sup>67</sup>:

Evang.	Behörde	Str./Ort	Tel.	Fax
Anhalt	Landeskirchenrat	Friedrichstr. 22/24 06844 Dessau	0340 2526-0	2526-130
Baden	Ev. Oberkirchenrat	Blumenstraße 1-7 76133 Karlsruhe	0721 9175-0	9175-550
Bayern	Ev.-Luth. Landeskirchenamt	Meiserstraße 11 - 13 80333 München	089 5595-0	5595-444
Berlin-Brandenburg-schlesische Oberlausitz <sup>1</sup>	Ev. Zentrum Berlin-Brandenburg-schlesische Oberlausitz	Georgenkirchstr. 69/70 10249 Berlin	030 24344-0	24344-500
Braunschweig	Landeskirchenamt	Dietr.-Bonhoeffer- Str. 1 38300 Wolfenbüttel	05331 802-0	802-700

<sup>67</sup> Weitere Kontaktdaten: [http://www.ekd.de/kirche/3218\\_kirchen.html](http://www.ekd.de/kirche/3218_kirchen.html)

Bremen	Evangelische Kirchenkanzlei	Franziuseck 2 - 4 28199 Bremen	0421 5597-0	5597-265
Hannover	Ev.-Luth. Landeskirchenamt	Rote Reihe 6 30169 Hannover	0511 1241-0	1241-266
Hessen-Nassau	Kirchenverwaltung	Paulusplatz 1 64285 Darmstadt	06151 405-0	405-440
Kurhessen- Waldeck	Landeskirchenamt	Wilhelmshöher Allee 330 34131 Kassel	0561 9378-0	9378-400
Lippe	Landeskirchenamt	Leopoldstr. 97 32756 Detmold	05231 976-60	976-850
Mecklenburg	Oberkirchenrat	Münzstr. 8 19055 Schwerin	0385 5185-0	5185-170
Nordelbien (Schl.-H./HH)	Nordelbisches Kirchenamt	Dänische Str. 21/35 24103 Kiel	0431 9797-0	9797-999
Oldenburg	Ev.-Luth. Oberkirchenrat	Philosophenweg 1 26121 Oldenburg	0441 7701-0	7701-299
Pfalz	Landeskirchenrat	Domplatz 5 67346 Speyer	06232 667-0	667-246
Pommersche Ev. Kirche	Konsistorium	Bahnhofstr. 35/36 17489 Greifswald	03834 554-6	554-799
Reformierte Kirche	Reformierter Synodalrat	Saarstraße 6 26789 Leer	0491 9198-0	9198-251
Rheinland	Landeskirchenamt	H.-Böckler-Str. 7 40476 Düsseldorf	0211 4562-0	4562-444
Sachsen (Kirchenprovinz)	Evangelisches Konsistorium	Am Dom 2 39104 Magdeburg	0391 5346-0	5346-111
Sachsen (Landeskirche)	Landeskirchenamt	Lukasstr. 6 01069 Dresden	0351 4692-0	4692-144
Schaumburg- Lippe	Ev.-Luth. Landeskir- chenamt	Herderstr. 27 31675 Buckeburg	05722 960-0	960-10
Thüringen	Landeskirchenrat	Moritz-Mitzenheim-Str. 2a 99817 Eisenach.	03691 67899	678355
Westfalen	Landeskirchenamt	Altstädter Kirchplatz 5 33602 Bielefeld	0521 594-0	594-129
Württemberg	Ev. Oberkirchenrat	Gänsheidestr. 2 70184 Stuttgart.	0711 2149-0	2149-236

<sup>1</sup> Seit 1.1.2004; Konsistorium der schlesischen Oberlausitz nunmehr: Evang. Zentrum, Schlaurother Str.11 02827 Görlitz, Tel.: 03581/744-0, Fax: -299

## 6.6 Römisch-katholische Kirche<sup>68</sup>:

Die Generalvikariate (bzw. in Bayern die kath. Kirchensteuerämter).

<b>(Erz-)Bistum</b>	<b>Str./Ort</b>	<b>Tel.</b>	<b>Fax</b>
Aachen	Klosterplatz 7 52062 Aachen	0241 452-0	452-496
Augsburg	Fronhof 4 86152 Augsburg	0821 3166-0	3166-209
Bamberg	Domplatz 1-5 96049 Bamberg	0951 502-0	502-279
Berlin	Wundtstr. 48/50 14057 Berlin	030 32684-0	3268 4-276
Dresden	Käthe-Kollwitz-Ufer 84 01309 Dresden	0351 3364-6	3364-791
Eichstätt	Leonrodplatz 4 85072 Eichstätt	08421 50-0	50-209
Erfurt	Hermannsplatz 9 99084 Erfurt	0361 6572-0	6572-444
Essen	Zwofling 16 45127 Essen	0201 2204-1	2204-507/570
Freiburg	Herrenstr. 35 79098 Freiburg	0761 2188-1	2188-599
Fulda	Paulustor 5 36037 Fulda	0661 87-0	87-578
Görlitz	C. v. Ossietzky-Str. 41 02826 Görlitz	03581 4782-0	4782-12
Hamburg	Danziger Str. 52 a 20099 Hamburg	040 24877-0	24877-233
Hildesheim	Domhof 18 31134 Hildesheim	05121 307-0	307-488
Köln	Marzellenstr. 32 50668 Köln	0221 1642-0	1642-1700
Limburg	Roßmarkt 4 65549 Limburg	06431 295-0	295-476
Magdeburg	Max-Josef-Metzger-Str. 1 39104 Magdeburg	0391 5961-0	5961-100
Mainz	Bischofsplatz 2 55116 Mainz	06131 253-0	253-401
München-Freising	Kardinal-Faulhaber-Str. 7 80333 München	089 2137-0	2137-1585
Münster	Domplatz 27 48143 Münster	0251 495-0	495-6086

<sup>68</sup> Weitere Kontaktdaten: <http://www.kath.de/> (Spalte links)

Osnabrück	Hasestr. 40 a 49074 Osnabrück	0541 318-0	318-117
Paderborn	Domplatz 3 33098 Paderborn	05251 125-0	125-470
Passau	Residenzplatz 8 94032 Passau	0851 393-0	393-830
Regensburg	Niedermünstergasse 1 93043 Regensburg	0941 597-01	597-1055
Rottenburg-Stuttgart	Eugen-Bolz-Platz 1 72108 Rottenburg	07472 169-0	169-561
Speyer	Kleine Pfarrengasse 16 67346 Speyer	06232 102-0	102-300
Trier	Hinter dem Dom 6 54290 Trier	0651 7105-0	7105-498
Vechta	Bahnhofstr. 6 49377 Vechta	04441 872-0	
Würzburg	Domerschulstraße 2 97070 Würzburg	0931 386-0	386-334

## 7 Resümee

Gottesdienst und Verkündigung, Unterricht, Gemeindeaufbau und Seelsorge sind die stets gleichbleibenden zentralen Aufgaben der Kirche, deren personelle und sachliche Existenz durch die Kirchensteuer finanziell gesichert werden. Zu diesem geistlich-religiösen Zentralbereich gehören auch die sozial-karitativen und diakonischen Dienste der Kirchen, weil aus dem Glauben notwendigerweise das christliche Tun folgt, die Kirche von Gerechtigkeit und Liebe überzeugend nur sprechen kann, wenn sie selbst alles in ihrer Kraft Stehende tut, um Gerechtigkeit und Liebe zu verwirklichen. Besonders dieser auf das Einzel- und Gemeinwohl bezogene Bereich kirchlichen Dienstes hängt vom Fortbestand des kirchlichen Besteuerungsrechts ab.

Die Abschaffung des gegenwärtigen Kirchensteuersystems würde die Kirche eines Finanzsystems berauben, das mehr Vorzüge hat als jedes andere System und das wesentlich zur Freiheit und Unabhängigkeit der Kirche beiträgt. Sie würde wichtige Gebiete kirchlichen Wirkens gefährden, ja zum Teil sogar zum Erliegen bringen: nicht nur das seelsorgerliche und missionarische, sondern auch (und gerade) das sozial-diakonische Wirken (Kindergärten, Jugendheime, Erziehungsheime, Familienbildungsstätten, Sozialstationen usw.) und ebenfalls das kulturelle Wirken (Unterhaltung von freien Schulen und der Erwachsenenbildung dienenden Einrichtungen, Erhaltung und Unterhaltung der Kirchen usw.). Hier handelt es sich weithin um ein Wirken der Kirche, das nicht nur den Gläubigen dient, sondern der Gesellschaft im ganzen. Was den diakonischen und kulturellen Bereich angeht, müssten bei Wegfall der Kirchensteuer Staat und Gemeinden verstärkt in diese Funktionen eintreten mit der Folge einer Verlagerung der Steuerlast vom kirchlichen auf den staatlichen Bereich und einer zunehmenden staatlichen Monopolisierung und damit Verarmung des gesellschaftlichen Lebens, was dem heutigen Freiheits- und Demokratieverständnis widerspräche. Diese Verarmung kann sich unsere Gesellschaft nicht leisten!

## 8 Weiterführende Literatur (Auswahl)

ARBEITSKREIS EV. UNTERNEHMER

Die Kirchensteuer und ihre Verwendung  
1994 - Eigendruck

CAMPENHAUSEN/DE WALL

Staatskirchenrecht  
4. Auflage 2006

in v. Mangoldt/Klein/v. Campenhausen  
Das Bonner Grundgesetz  
Band 14, 3. Auflage 1991, Art. 140

GILOY/KÖNIG

Kirchensteuerrecht in der Praxis  
Verlag Luchterhand 1993

HAMMER, FELIX

Rechtsfragen der Kirchensteuer  
Mohr Siebeck 2002

LIENEMANN, WOLFGANG (HRSG)

Die Finanzen der Kirche  
1989 Chr. Kaiser Verlag

LISTL/PIRSON (HRSG)

Handbuch des Staatskirchenrechts  
Band 1, 2. Aufl. 1994, Band 2, 2. Aufl. 1995  
Verlag Duncker+Humblot

MARRÉ, HEINER

Die Kirchenfinanzen in Kirche und Staat der  
Gegenwart  
4. Auflage 2006, Ludgerus Verlag

Die Kirchensteuer als Paradigma  
staatlicher Kirchenförderung  
in KuR 1995, 410, S. 11 ff.

MEUTHEN, JÖRG

Die Kirchensteuer als Einnahmequelle von  
Religionsgemeinschaften  
Diss. jur. Köln 1993 Verlag Peter Lang

PETERSEN, JENS

Kirchensteuer als Sonderausgabenabzug i.S.v.  
§ 10 I Ziff. 4 EStG  
in KuR 1997, 410, S. 39 ff.

Die Berücksichtigung von Kindern bei Annexsteuern nach § 51a EStG i.d.F. des  
Jahressteuergesetzes 1996 - insbesondere bei der Kirchensteuer  
in KuR 1996, 410, S. 23 f.

Die Finanzierung der Kirchen in Europa -

© Dr. Jens Petersen

insbesondere in Italien und Spanien  
in KuR 1997, 140, S. 33 ff.

Die Anknüpfung der Kirchensteuer an die Einkommensteuer durch § 51a EStG  
in: Seer/Kämper (Hrsg.)  
Bochumer Kirchensteuertag  
Peter Lang 2004, S. 101 ff.

Teil 15: Kirchensteuer  
in Steuerberater Handbuch 2006  
Stollfuß Verlag 2006

Kirchensteuergesetze, Kirchensteuerordnungen und Kirchensteuerbeschlüsse  
<http://www.Steuer-Forum-Kirche.de>

EUROFORUM: Kirchen und kirchlichen Einrichtungen 9./10.11.2005, Zukunftsfähigkeit der Finanzierung kirchlicher Arbeit durch die Kirchensteuer

SUHRBIER-HAHN

Das Kirchensteuerrecht  
Schäffer-Pöschel 1999

BVERFG

Beschluß vom 19.8.2002, 2 BvR 443/01, HFR 2002, 1129

BFH

Urteil vom 19.10.2005, I R 76/04, BFHE 211, 90

## 9 Anhang 1

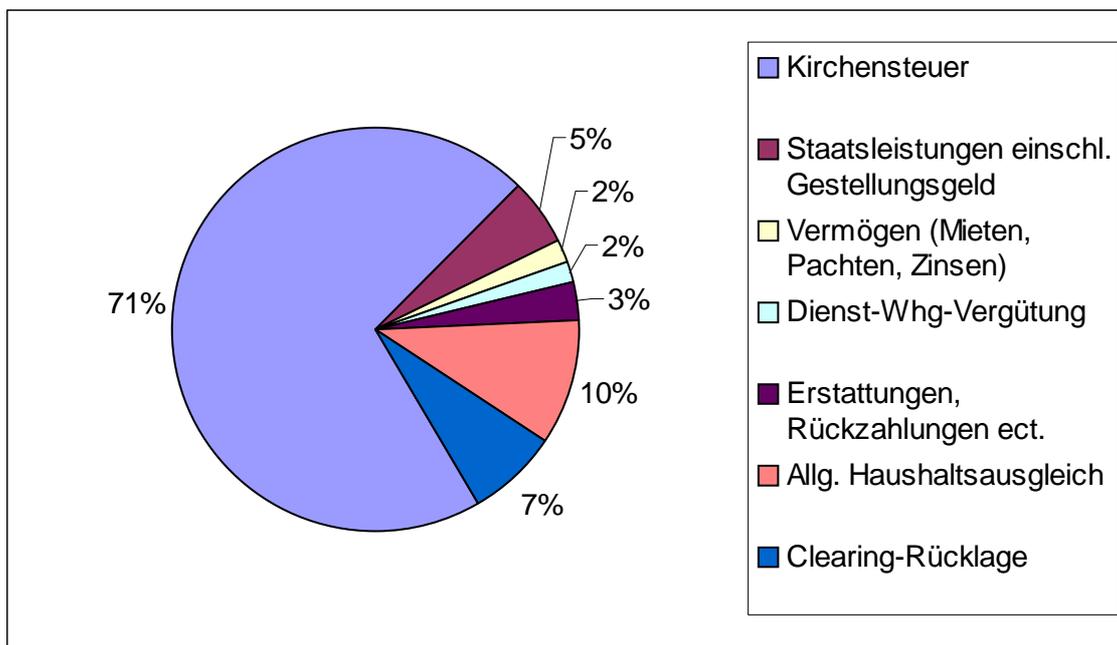
### 9.1 Was wird aus 100 Euro Kirchensteuer?<sup>69</sup>



<sup>69</sup> Quelle: Screenshot <http://www.evka.de/kirchegeld/>

## 9.2 Haushaltsplan einer Evangelischen Landeskirche 2006<sup>70</sup>

Einnahmen	Euro	%
Kirchensteuer	354,6	70,9
Staatsleistungen einschl. Gestellungsgeld	25,7	5,1
Vermögen (Mieten, Pachten, Zinsen)	9,9	2,0
Dienst-Whg-Vergütung	8,4	1,7
Erstattungen, Rückzahlungen ect.	15,9	3,2
Allg. Haushaltsausgleich	49,9	10,0
Clearing-Rücklage	36,0	7,2
Summe	500,5	



<sup>70</sup> Quelle: <http://www.evlka.de/media/synode/haushalt-2005-6.pdf> - aktualisiert; Zahlen in Mio. €, gerundet

<b>Ausgaben nach Empfängern</b>	<b>Euro</b>	<b>%</b>
Gemeinden, Kreis, Gesamtverbände		73,4
Personal- und Sachausgaben	115,4	23,1
Bauten	49,2	9,8
Kindergärten	22,8	4,6
Diakonie, Sozialarbeit	4,3	0,9
Zweckgeb. Zuweisungen (z.B. Orgel)	9,6	1,9
Besoldung Pastoren	122,4	24,5
Verstärkungsmittel	38,5	7,7
Versicherung	4,1	0,8
Zuschüsse Anstaltsgemeinden	1,2	0,2
Zentrale Ausgaben		26,6
Diakonie (übergemeindliche Aufgaben)	6,3	1,3
Mission, Ökumene	14,7	2,9
Gesamtkirchl. Aufgaben	19,4	3,9
Aus- und Fortbildung	11,9	2,4
Besondere Dienste (Pfarrer der Landeskirche, Haus kirchl. Dienste, Erwachsenenbildung etc.)	44,7	8,9
Kirchenleitung, zentr. Verwaltung	20,9	4,2
Sonstiges	15,3	3,1
Summe	500,5	

<b>Ausgaben nach Aufgabengebieten</b>	<b>Euro</b>	<b>%</b>
Pfarrbesoldung, -versorgung, personalbezogene Sachausgaben	143,8	28,7
Allg. Zuweisung an Kirchgemeinden f. Personal- und Sachausgaben und Sonderausgaben	151,9	30,4
Diakonie	35,5	7,1
Gesamtkirchl. Aufwendungen (EKD, VELKD, Konföderation)	19,4	3,9
Mission, Ökumene, kirchl. Entwicklungsdienst	14,8	2,9
Aus- u. Fortbildung	13,2	2,6
Baumittel	17,8	3,6
Allg. Dienste (Gottesdienst, Kirchenmusik, Religionsunterricht, Orgelpflege, Posaunenchor etc.)	2,4	0,5
Bes. Dienste, Krankenhaus- u. Telefonseelsorge etc.	11,8	2,4
Bildungswesen	7,4	1,5
Öffentlichkeitsarbeit	2,1	0,4
Leitung, zentrale Verwaltung	17,8	3,6
Allg. Finanzwirtschaft	62,4	12,5
Summe	500,5	

Gliederung nach Aufgabengebieten

