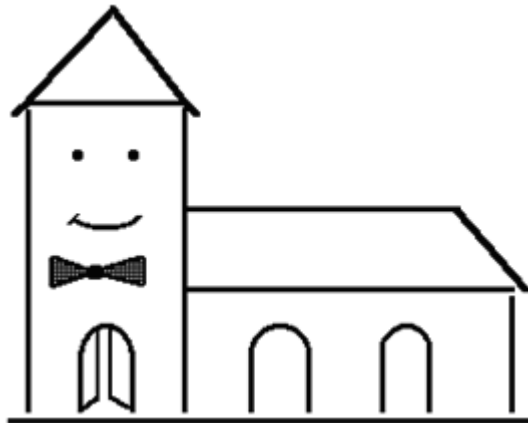


# Die Kirchensteuer

Eine kurze Information

Stand 2009



Dr. Jens Petersen

**Inhaltsverzeichnis**

1	Einführung .....	5
2	Kirchliche Aufgaben und ihre Finanzierung .....	5
2.1	Kirchliche Aufgaben .....	5
2.2	Finanzierungsquellen .....	6
2.2.1	Außersteuerliche Einnahmen .....	6
2.2.2	Einnahmen aus der Kirchensteuer .....	7
2.2.3	Kirchlicher Haushalt .....	8
2.3	Der Kirche überlassene Aufgaben.....	8
3	Kirchensteuer – Historische Entwicklung und Rechtsquellen .....	9
3.1	Die historische Entwicklung der Kirchensteuer .....	9
3.2	Rechtsquellen des Kirchensteuerrechts .....	11
3.2.1	Rechtsgrundlagen der Kirchensteuer .....	11
3.2.2	Weitere gemeinsame staatlich-kirchliche Rechtsgrundlagen .....	11
3.2.3	Kirchliche Rechtsquellen .....	11
3.3	Religionsgemeinschaften in den neuen Bundesländern .....	13
4	Kirchensteuer und Kirchensteuerarten .....	13
4.1	Kircheneinkommen-, Lohn- und Kapitalertragsteuer .....	14
4.2	Kirchensteuerhebesatz.....	14
4.2.1	Regulärer Hebesatz .....	14
4.2.2	Besondere Hebesätze .....	15
4.3	Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohn- und Einkommensteuer .....	15
4.3.1	Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohnsteuer.....	15
4.3.2	Kirchensteuer als Zuschlag zur Einkommensteuer .....	16
4.3.3	Korrektur der Bemessungsgrundlage .....	16
4.4	Kirchensteuer als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer.....	17
5	Besteuerung der Ehegatten .....	19
5.1	Konfessionsgleiche Ehe .....	19
5.2	Konfessionsverschiedene Ehe .....	19
5.3	Glaubensverschiedene Ehe .....	20
5.3.1	Grundlagen .....	20
5.3.2	Berechnung der Kirchensteuer.....	21
5.3.3	Besonderes Kirchgeld .....	22
5.3.4	Weitere Spezifikationen.....	23
6	Korrekturen der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Kirchensteuer (§ 51a EStG).....	24
6.1	Berücksichtigung von Kindern .....	24

6.2	Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren und Anrechnung des Gewerbesteuermessbetrags .....	25
6.2.1	Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren .....	25
6.2.2	Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren - Verlustfälle.....	26
6.2.3	Berücksichtigung der Anrechnung des Gewerbesteuermessbetrages.....	27
7	Weitere Einzelheiten .....	27
7.1	Mindest- und Höchstbeträge .....	27
7.1.1	Mindestbetrags-Kirchensteuer.....	28
7.1.2	Kappung der Progression.....	28
7.2	Beginn und Ende der Kirchensteuerpflicht.....	30
7.2.1	Beginn der Kirchensteuerpflicht.....	30
7.2.2	Ende der Kirchensteuerpflicht .....	30
7.3	Kirchensteuer bei Pauschalierung der Lohnsteuer .....	31
7.3.1	Vereinfachtes Verfahren.....	31
7.3.2	Nachweisverfahren.....	32
7.3.3	Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b Abs. 2 EStG .....	33
7.3.4	Einheitliche Pauschsteuer bei Minijob .....	33
7.4	Sonderausgabenabzug .....	33
7.4.1	Abzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 4 1. Hs. EStG .....	33
7.4.2	Rechtfertigung des Abzugs .....	33
7.4.3	Sonderausgabenrücktrag .....	34
7.4.4	Sonderausgabenabzug für Kirchensteuer auf Kapitalertragsteuer.....	34
7.5	Erlass der Kirchensteuer .....	34
7.5.1	Grundlagen .....	35
7.5.2	Erlass bei außerordentlichen Einkünften nach § 34 Abs. 2 EStG .....	36
7.5.3	Beispiele aus der Erlasspraxis .....	37
7.5.4	Verfahren .....	38
7.6	Zwölfteilung der Kirchensteuer.....	38
7.7	Rechtsweg und Rechtsmittel .....	39
7.8	Kirchenlohnsteuer-Verrechnungsverfahren .....	40
7.9	Arbeitgeberpflichten, Lohnsteuerkarte, Betriebsstättenprinzip .....	40
7.9.1	Religionsmerkmal auf der Lohnsteuerkarte .....	40
7.9.2	Betriebsstättenprinzip .....	41
7.10	Einbindung der Finanzverwaltung .....	42
8	Ist die Kirchensteuer zeitgemäße - Forum .....	43
9	Die Kirchensteuer in Europa .....	45
9.1	Einfluss europäischen Rechts auf das deutsche Kirchensteuerrecht.....	45
9.2	Finanzierung der Kirchen in Europa - Überblick .....	45

10 Sonstiges.....	49
10.1 Kirchensteueraufkommen im 10-Jahres-Vergleich .....	49
10.2 Verwaltung der Kirchensteuer in den Bundesländern .....	49
10.3 Kirchensteuer-Übersicht.....	50
10.3.1Übersicht der Kirchensteuersätze.....	50
10.3.2Mindestbetrags-Kirchensteuer.....	50
10.4 Auskünfte in Kirchensteuerfragen.....	51
10.4.1Evangelische Landeskirchen:.....	51
10.4.2Römisch-katholische (Erz-) Bistümer:.....	52
10.4.3Andere Religionsgemeinschaften .....	54
10.5 § 51a EStG – Festsetzung und Erhebung von Zuschlagsteuern.....	55
10.6 Weiterführende Literatur (Auswahl) .....	57

# 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.

Nach der Verfassung der Bundesrepublik Deutschland sollen nur die wenigsten, übergeordneten Angelegenheiten dem Staat zur Regelung übertragen werden (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; die Arbeit der Kirchengemeinden und den diakonischen bzw. caritativen Einrichtungen ist also entsprechend personalintensiv<sup>1</sup>. Dementsprechend umfassen die Vergütung und Versorgung der Pfarrerinnen und Pfarrer und übrigen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter den überwiegenden Anteil der Ausgaben.

Zu der Verkündigung und Seelsorge kommen die Aufgaben in den Bereichen von Aus- und Fortbildung, Schulen und Akademien, Jugend- und Frauenarbeit, Telefon- und Krankenhausseelsorge, Öffentlichkeitsarbeit, Publizistik, Mission und Ökumene sowie Entwicklungshilfe hinzu. 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<sup>3</sup> als Träger 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 eigenes Vermögen oder auf jeweils anzufordernde Umlagen oder Spenden angewiesen wäre. Das Kirchensteuersystem gewährleistet eine gerechte Verteilung der Finanzierungslasten, es sichert ferner nicht nur die Unabhängigkeit der Kirche gegenüber dem Staat, sondern es bietet auch die Möglichkeit, die Unterschiede von „reichen“ und „armen“ Kirchengemeinden auszugleichen, und um überall ein möglichst breit gefächertes kirchliches Angebot bereitzuhalten.

---

<sup>1</sup> Für die evangelischen Kirchen/Diakonie: <http://www.ekd.de/statistik/index.html> ; für die kath. (Erz-) Bistümer: [http://www.dbk.de/zahlen\\_fakten/statistik/index.html](http://www.dbk.de/zahlen_fakten/statistik/index.html)

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

<sup>3</sup> Sofern die Voraussetzungen vorliegen, können sich auch andere Institutionen diesen Aufgaben widmen (z.B. DRK, AWO).

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.

### 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 gibt es bei den einzelnen Kirchenverwaltungen<sup>4</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<sup>5</sup>; 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 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

---

<sup>4</sup> Siehe Verweise auf die Seiten der Landeskirchen und Bistümer: [www.steuer-forum-kirche.de](http://www.steuer-forum-kirche.de)

<sup>5</sup> Sie mussten nach dem Friedensvertrag von Luneville (9.2.1801) ihre linksrheinischen Gebiete an Frankreich abtreten.

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<sup>6</sup>, hat sich vielmehr zu einer „Bestandsgarantie auf Widerruf“<sup>7</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. Zu den wichtigsten herkömmlichen Staatsleistungen zählen die Dotationen zur Bestreitung der Personal- und Sachausgaben für die allgemeine kirchliche Verwaltung; gewisse Zuschüsse zur Pfarrbesoldung und Versorgung sowie Kulturbaukosten<sup>8</sup>, die dem Unterhalt kirchlicher Gebäude dienen und auch notwendige Ersatzbauten einschließen.

Die sog. negativen Staatsleistungen<sup>9</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.

### 2.2.2 Einnahmen aus der Kirchensteuer

Die kirchlichen Einnahmen resultieren überwiegend aus der Kirchensteuer, insbesondere in ihrer Form des Zuschlags zur Einkommen-, Lohn- und Kapitalertragsteuer. Dieser beträgt in Baden-Württemberg und Bayern 8%, in den übrigen Bundesländern 9%.

Durch diese Akzessorietät<sup>10</sup> 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 und dadurch bedingte Steigerungen des Steueraufkommens überlagert werden, sind Reformen aber auch Kirchengaustritte mittlerweile spürbar. Auch die soziodemographische Entwicklung der Kirchenmitgliederstruktur schlägt nunmehr - langsam beginnend - auf das Kirchensteueraufkommen durch. Auf der Ausgabenseite sind personalwirtschaftliche Entscheidungen in der zweiten Hälfte der 80er<sup>11</sup> und ersten Hälfte der 90er Jahre .

---

<sup>6</sup> Von der Ablösung von Baulasten in Einzelfällen abgesehen

<sup>7</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>8</sup> Verpflichtung zum Tragen der Kosten für Instandhaltung und Unterhaltung von kirchlichen Gebäuden.

<sup>9</sup> Nichterhebung von staatlichen Abgaben .

<sup>10</sup> Abhängigkeit des Nebenrechts (Kirchensteuer) vom Hauptrecht (Einkommensteuer)

<sup>11</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

### **2.2.3 Kirchlicher Haushalt**

Die Einnahmen und Ausgaben der evangelischen Landeskirchen und katholischen Bistümer 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 oder im Internet<sup>12</sup> veröffentlicht.

Die Verwendung der kirchlichen Geldmittel wird von unabhängigen Rechnungsprüfungsämtern überwacht. Sie sind vergleichbar mit den Rechnungshöfen der Länder bzw. dem Bundesrechnungshof. Diese Regelung stellt sicher, dass die Kirchen sorgsam und sparsam mit den ihnen anvertrauten Finanzmitteln umgehen. Der Umgang soll von jedermann eingesehen und nachvollzogen werden können („gläserne Kassen“). 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.

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 zu vernachlässigender Teil der Finanzierung fließt aber auch aus Kirchensteuern<sup>13</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.

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

---

<sup>12</sup> Z.B. Hannoversche Landeskirche: [www.evlka.de/content.php?contentTypeID=18&id=9586&synodeID=22](http://www.evlka.de/content.php?contentTypeID=18&id=9586&synodeID=22)

<sup>13</sup> Ohne diese sog. Spitzenfinanzierung könnten staatl. oder andere Komplementärmittel z.T. nicht abgerufen werden.



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 Schulhalte zusätzlich auch mit Spenden und Kirchensteuermitteln gespeist werden, sei am Rande erwähnt; die Beträge sind nicht gering.

### **3 Kirchensteuer – Historische Entwicklung und Rechtsquellen**

#### **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>14</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>15</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

---

<sup>14</sup> Friedensvertrag von Luneville vom 9.2.1801

<sup>15</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.

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 Industrialisierung 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 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>16</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 Finanzierungsinstrumentes 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 Kann-Bestimmung 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

---

<sup>16</sup> D.h. die Weimarer Nationalversammlung als verfassungsgebendes Parlament der Weimarer Republik

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.

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 Einkommen-, Lohn- und Kapitalertragsteuer) 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<sup>17</sup> 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.

### 3.2.3 Kirchliche Rechtsquellen

Die erforderlichen Einnahmen kirchlicher Haushalte werden i.d.R. aus Pflichtabgaben<sup>18</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 Kirchenmitglie-

<sup>17</sup> Auswahl unter: <http://www.irp.uni-trier.de/religion/rechtsdritterumfangende.htm>

<sup>18</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).

der. Pflichtabgaben, wie sie die Kirchensteuer auch ist, sind der kirchlichen Ordnung also nicht fremd.

In der innerkirchlichen Diskussion wird manchmal 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.

Allerdings stehen zur Verwirklichung des Abgabenrechts den Kirchen nur kirchliche Mittel zur Verfügung. Zur hoheitlichen, d.h. durch staatliche Organe durchzuführenden Durchsetzung der kirchlichen Abgabensforderung 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>19</sup> nehmen das Steuerrecht in Anspruch<sup>20</sup>.

Die inhaltliche Gestaltung des Steuerrechts ergibt sich aus der kirchlichen Steuerordnung. Maßgeblich sind allerdings wegen der rechtsstaatlich gebotenen Tatbestandsmäßigkeit<sup>21</sup> hoheitlicher Zwangsausübung die landesrechtlichen Bestimmungen, die auf Genehmigungsvorbehalte und Rahmenrecht des Staates 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.

---

<sup>19</sup> Z.B. in Rheinland-Pfalz Freirel. Gemeinde Mainz, Freirel. Landesgemeinde Pfalz, Unitarische Religionsgemeinschaft Freie Protestanten

<sup>20</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>21</sup> Aus dem Tatbestand des Kirchensteuergesetzes und der Kirchensteuerordnung muss für den Steuerpflichtigen erkennbar sein, welche Verpflichtung ihn in welcher Höhe trifft.

### 3.3 Religionsgemeinschaften in den neuen Bundesländern

Mit dem „Gesetz zur Regelung des Kirchensteuerwesens“<sup>22</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.

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>23</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.

## 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>24</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>25</sup> und den Kirchensteuerordnungen genannten Kirchenfinanzierungsarten zusammengefasst. Die Kirchensteuer wird erhoben als Zuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer), als Kirchensteuer vom Einkommen, als Kirchensteuer vom Vermögen, als (Orts-)

<sup>22</sup> Zwischenzeitlich haben die Bundesländer eigene Kirchensteuergesetze verabschiedet.

<sup>23</sup> Eine Verpflichtung, welche nicht einklagbar ist; eine Schuld ohne Haftung.

<sup>24</sup> Notfalls im Wege des Verwaltungszwangs

<sup>25</sup> Siehe: <http://www.Steuer-Forum-Kirche.de>

Kirchgeld und als besonderes Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe. Eine Kirchensteuer vom Grundbesitz wird vereinzelt in den alten Bundesländern aber noch erhoben. Eine Kirchensteuer als Zuschlag zur Vermögenssteuer<sup>26</sup> wurde von den Kirchen nicht erhoben (mit Ausnahme der jüdischen Gemeinden in Berlin und Frankfurt).

Eine sinnvolle und notwendige Ergänzung zur Kirchensteuer bildet das (Orts-) Kirchgeld, mit welchem i.d.R. Aufgaben auf gemeindlicher Ebene finanziert werden. Das Kirchgeld kann und wird in vielen Kirchen als Ortskirchensteuer neben der Landeskirchensteuer vom Einkommen 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.

### 4.1 Kircheneinkommen-, Lohn- und Kapitalertragsteuer

Die Anbindung der Kirchensteuer an die Einkommen- und Lohnsteuer (Akzessorietät) hat eine bis an den Beginn des 20. Jahrhunderts zurückreichende Tradition. Das hannoversche Kirchensteuergesetz vom 10.3.1906 z.B. normierte, dass als Maßstab für die Umlage der Kirchensteuern die Staatseinkommensteuer dient. Die Staatseinkommensteuer, das 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, insbesondere die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit. Diese Grundsätze gelten - wenn auch mit anderen Beträgen und feiner ausdifferenziert - bis heute.

Die allgemeinen einkommensteuerrechtlichen Vorschriften gelten 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.

### 4.2 Kirchensteuerhebesatz

#### 4.2.1 Regulärer Hebesatz

Der Kirchensteuerhebesatz als Zuschlag zur Einkommen-, Lohn- und Kapitalertragsteuer beträgt bei allen Religionsgemeinschaften, die die Verwaltung den Finanzbehörden übertragen haben, in Baden-Württemberg und Bayern 8 %, in den übrigen Bundesländern 9% der Steuerschuld.

#### Beispiele:

Bei einer festgesetzten Einkommensteuer von 6.000 Euro beträgt die Kirchensteuer (9%) 540 Euro.

Bei einem monatlichen Bruttolohn von 2.500 Euro beträgt die Lohnsteuer (III) 124,83 Euro und die Kirchensteuer (9%) 11,23 Euro.

Ein Arbeitnehmer mit Wohnsitz in Baden-Württemberg (Kirchensteuersatz 8%) arbeitet bei einem Arbeitgeber mit lohnsteuerlicher Betriebsstätte in Hamburg (Kirchensteuersatz 9%). Der Arbeitgeber hat die Lohnkirchensteuer in Höhe von 9% (Hebesatz am Sitz der Betriebsstätte). Im Rahmen der Antragsveranlagung wird die Kirchensteuer mit dem am Wohnsitz geltenden Hebesatz festgesetzt und die Differenz erstattet. Im umgekehrten Fall wird die Differenz nacherhoben oder auch erlassen. Der Arbeitgeber kann in einigen Bundesländern beim Betriebsstättenfinanzamt beantragen, die Kirchenlohnsteuer gleich mit dem am Wohnort geltenden Hebesatz zu erheben.

---

<sup>26</sup> Die Vermögenssteuer ist zum 1.1.1997 weggefallen.

Bei einem Kapitalertrag von 10.000 Euro beträgt die Kapitalertragsteuer 2.445 Euro und die Kirchensteuer (9%) 220,05 Euro.

Der von der Religionsgemeinschaft beschlossene Hebesatz gilt für die Bundesländer, in denen die Religionsgemeinschaft belegen ist<sup>27</sup>.

**Beispiel:**

Die Ev-Luth. Landeskirche Mecklenburg sieht keine Kappung vor. Dies gilt auch für ihre Gemeinden in Brandenburg, obwohl die anderen dort belegenen Religionsgemeinschaften die Kappung auf 3% des zu versteuernden Einkommens vorsehen.

#### 4.2.2 Besondere Hebesätze

Der Kirchensteuerhebesatz bei **Pauschalierung** der Lohnsteuer im vereinfachten Verfahren beträgt – je nach Bundesland – zwischen 2% und 7% der pauschalen Steuer.

Die Mehrzahl der steuererhebenden Religionsgemeinschaften begrenzt die Kirchensteuer durch die sog. **Kappung der Progression** zwischen 2,75% und 4% des zu versteuernden Einkommens.

Einige steuererhebende Religionsgemeinschaften erheben eine **Mindestbetrags-Kirchensteuer** in Höhe von 1,80 Euro bzw. 3,60 Euro p.a.

### 4.3 Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohn- und Einkommensteuer

Die Finanzierung der kirchlichen Arbeit erfolgt überwiegend aus der Kirchensteuer. Dabei ist die Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohn- und Einkommensteuer vom Aufkommen her die wichtigste Quelle.

#### 4.3.1 Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohnsteuer

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 bzw. die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (§ 39e EStG) 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 auch die seines Ehegatten eingetragen

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]).

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

---

<sup>27</sup> BVerfG, 19.8.2002, 2 BvR 443/01, BFH/NV 2003, 136

**Beispiel 1**

Bei einem Monatsbruttolohn von 3.500 € zahlt ein verheirateter Arbeitnehmer mit 2 Kindern (Steuerklasse III/2) im Jahr 2009 382,16 € Lohnsteuer und 11,95 € Kirchensteuer<sup>28</sup>.

**Beispiel 2 - Wer zahlt wie viel Kirchensteuer**

Vier Beispiele aus der Lohnsteuertabelle 2009 bei einem Kirchensteuerhebesatz von 9%

Monatslohn brutto	Ledig Steuerklasse I	Verheiratet Steuerklasse III	Verheiratet 1 Kind Steuerklasse III/1	Verheiratet 2 Kinder Steuerklasse III/2
2.000 €	22,10 €	2,89 €	--	--
3.000 €	48,26 €	23,15 €	12,25 €	3,40 €
3.500 €	62,97 €	34,39 €	22,81 €	11,95 €
4.000 €	78,93 €	46,12 €	33,94 €	22,39 €

Beispiele 1 und 2 ohne Berücksichtigung des die Belastung reduzierenden Sonderausgabenabzugs

Wird die Lohnsteuer nach dem **Faktorverfahren** (§ 39f EStG; ab 2010) berechnet, bemisst sich die Kirchensteuer nach der in diesem Verfahren berechneten Lohnsteuer (§ 51a Abs. 2a S. 3 EStG).

**Beispiel:**

Arbeitnehmer, Ehegatte 1, ev: 30.000 Euro, Lohnsteuerklasse IV: 4.800 Euro; Ehegatte 2, ev: 10.000 Euro, Lohnsteuerklasse IV: 0 Euro, Gesamtsteuer IV/IV: 4 800 Euro (X)

Gesamtsteuer nach Splittingverfahren: 4.000 Euro (Y) (wird vom Finanzamt ermittelt).

Faktor = Y/X = 4.000 Euro/ 4.800 Euro = 0,833. Der Faktor wird auf den Lohnsteuerkarten der Ehegatten jeweils neben Steuerklasse IV vom Finanzamt eingetragen.

	Bemessungsgrundlage	LSt x Faktor	Lohnsteuer	Kirchensteuer 9%
Ehegatte 1	30.000	4.800 x 0,833	3.998,40	359,85
Ehegatte 2	10.000	0 x 0,833	0,00	0,00

**4.3.2 Kirchensteuer als Zuschlag zur Einkommensteuer**

Von allen steuerpflichtigen Einkünften, die nicht Arbeitslohn sind, wird die Kirchensteuer im Wege der Veranlagung durch die Finanzämter festgesetzt und erhoben (zur Kirchensteuer auf Kapitalertragsteuer s. 3.5.7.). 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 Quartalsterminen (10.3., 10.6., 10.9., 10.12.) Vorauszahlungen auf die veranlagte Kircheneinkommensteuer an das für ihn zuständige Finanzamt zu entrichten. 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.-Luth. Landeskirche Hannover, Wohnsitz in Bremervörde, Kirchensteuerhebesatz 9%).

**4.3.3 Korrektur der Bemessungsgrundlage**

Die Kirchensteuer ist grundsätzlich akzessorisch zur Lohn- bzw. Einkommensteuer, d.h., auf die festgesetzte Lohn- bzw. Einkommensteuer (Bemessungsgrundlage) wird die Kirchensteuer erhoben. Diese Akzessorietät wird bei Vorhandensein von Kindern und beim Halb- (Teil-) Einkünfteverfahren durch eine Korrektur der Bemessungsgrundlage durchbrochen (§ 51a Abs. 2, 2a EStG).

<sup>28</sup> Ohne Berücksichtigung der Kinder hätte die Kirchensteuer 34,39 Euro betragen



## 4.4 Kirchensteuer als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer

Mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 ist die Besteuerung der Kapitaleinkünfte<sup>29</sup> ab 2009 neu geregelt worden. Die Einkommensteuer auf Kapitalerträge (Kapitalertragsteuer) wird in der Form einer Abgeltungsteuer anonym an der Quelle erhoben. Diese Änderung hat für die Kirchensteuer Bedeutung (§ 51a Abs. 2 c ff. EStG<sup>30</sup>).

Wie bisher sind die Kapitalerträge Einkünfte, die der Einkommensteuer und damit der Kirchensteuer unterliegen. Sie vermitteln dem Kirchenmitglied - wie andere Einkunftsarten - Leistungsfähigkeit. Insofern ändert sich nichts, da die Kapitalertragsteuer nur eine besondere Form der Erhebung der Einkommensteuer ist. Wurde bisher Einkommensteuer auf Kapitalerträge durch Angabe in der Einkommensteuererklärung erst im Rahmen der Veranlagung durch das Finanzamt erhoben, wird sie nunmehr gleich an der Quelle, d.h. der die Kapitalerträge (z.B. Zinsen) auszahlenden Stelle (i.d.R. die Bank) einbehalten und an die Finanzverwaltung abgeführt. Ferner beträgt der Steuersatz nunmehr höchstens 25% (bisher bis 45%). Die auszahlende Stelle behält von den Kapitalerträgen 25% Kapitalertragsteuer ein. Hierauf wird - neben dem Solidaritätszuschlag - auch die Kirchensteuer (8% in Bayern und Baden-Württemberg, sonst 9%) erhoben.

Die steuermindernde Wirkung des Sonderausgabenabzugs für die Kirchensteuer ist gleich mit berücksichtigt. Nach § 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG kann der Steuerpflichtige die im Kalenderjahr tatsächlich gezahlte Kirchensteuer im Rahmen der Veranlagung als Sonderausgabe geltend machen. Die Kapitalertragsteuer wird grundsätzlich (Veranlagungswahlrecht in § 32 d Abs. 4, 6) abgeltend an der Quelle mit einem Steuersatz von 25% erhoben (§ 32d Abs. 1). Nach § 32d Abs. 1 S. 3, 4 wird der Sonderausgabenabzug in die Kapitalertragsteuer "eingepreist", d.h. der steuermindernde Effekt bei der Einkommensteuer und Kirchensteuer wird - durch die nachstehende Formel - rechnerisch ermittelt und berücksichtigt. Die Kapitalertragsteuer ermäßigt sich dabei um 25% der auf die Kapitalerträge entfallenden Kirchensteuer. Beispiel: bei im Inland erzielten Kapitaleinkünften in Höhe von 4.000 € und einem Kirchensteuersatz von 9% ergibt sich für den Kirchenangehörigen folgende Kirchensteuer:

$$\frac{e - 4q^{31}}{4 + k} = \frac{4000 - 4 * 0}{4 + 0,09} = \frac{4000}{4,09} = 978 \text{ € Einkommensteuer und } (978 * 9\%) 88,02 \text{ € Kirchensteuer}$$

Beispiel (vereinfacht) Begrenzung auf 25%		ESt allg. Tarif	KapErtSt 25% <sup>1</sup>
Kapitalerträge	100.000		
Einkommensteuer		33.936	24.450
Kirchensteuer 9%		3.054	2.200

<sup>1</sup>24,45% durch Sonderausgabenabzugswirkung

Liegt der persönliche Steuersatz des Steuerpflichtigen unter 25%, wird zu viel einbehaltenen Steuer vom Finanzamt im Rahmen der Veranlagung (Günstigerprüfung) erstattet. Die bisher mögliche Steuerfreistellung von Kapitalerträgen (z.B. beim Sparerpauschbetrag, NV-Bescheinigung) bleibt erhalten. Von Einkünften, die nicht dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen, wird die Kirchensteuer im Rahmen der Veranlagung erhoben.

<sup>29</sup> Von im Privatvermögen erzielter Kapitalerträge

<sup>30</sup> [www.kirchenabgeltungsteuer.de](http://www.kirchenabgeltungsteuer.de)

<sup>31</sup> e = die nach den Vorschriften des § 20 ermittelten Einkünfte; q = die nach Maßgabe des § 32d Abs. 5 anrechenbare ausländische Steuer; k = der für die Kirchensteuer erhebenden Religionsgemeinschaft geltende Kirchensteuersatz [Bayern, Baden-Württemberg 8%; übrige Bundesländer 9%]

<b>Beispiel (vereinfacht) Günstigerprüfung</b>		<b>KapErtSt 25%<sup>1</sup></b>	<b>ESt unter 25%</b>
Kapitalerträge	25.000		
Einkommensteuer		6.112	4.171
Kirchensteuer 9%		550	375
Erstattung Kirchensteuer			175

<sup>1</sup>24,45% durch Sonderausgabenabzugswirkung

<b>Beispiel vereinfacht Sparerpauschbetrag</b>		<b>KapErtSt 25%</b>
Kapitalerträge	750	
Sparerpauschbetrag	./. 810	
verbleibt	0	
KapErtSt		0
Kirchensteuer		0

Für den Einbehalt der Kirchensteuer teilt das Kirchenmitglied seiner Bank bzw. seinen Banken seine Religionszugehörigkeit mit und die Bank behält die Kirchensteuer mit dem am Wohnsitz des Steuerpflichtigen geltenden Hebesatz (z.B. 9% bei einer Bank in München für einen Kunden aus Bremen) gleich mit ein. Die Bank hält entsprechende Vordrucke<sup>32</sup> bereit. Teilt das Kirchenmitglied gegenüber seiner Bank die Religionszugehörigkeit nicht mit, dann müssen die Kapitalerträge zur Festsetzung der Kirchensteuer im Rahmen der Einkommensteuererklärung angegeben werden. Die auszahlenden Stellen übersenden dem Kirchensteuerpflichtigen auf Verlangen eine Kapitalertragsteuerbescheinigung. Der besondere Steuersatz gilt auch in diesen Fällen.

Ehegatten erklären gemeinschaftlich ihre Religionszugehörigkeit gegenüber der auszahlenden Stelle). Bei Personenmehrheiten (außer Ehegatten) wird die Kirchensteuer durch die auszahlende Stelle nur einbehalten, wenn alle Personen derselben Religionsgemeinschaft angehören; i.Ü. ist die Veranlagung durchzuführen.

Bei Kapitalerträgen aus inländischen thesaurierenden Fonds ist ein Kirchensteuereinbehalt durch die auszahlende Stelle (derzeit) nicht möglich. Für diese Kapitalerträge ist stets eine Veranlagung erforderlich. Für im Ausland erzielte Kapitalerträge ist stets eine Veranlagung durchzuführen.

Die Regelungen der Mindestbetrags-Kirchensteuer und der Zwölftelung finden beim Kirchensteuerabzug durch die auszahlenden Stellen keine Anwendung. Sie werden - soweit zulässig - berücksichtigt, sofern die Kapitaleinkünfte veranlagt werden (§ 51a Abs. 2d S. 1 i.V.m. § 32d Abs. 3 ff. EStG).

<b>Beispiel Mindestbetrags-Kirchensteuer</b>	
Kapitalerträge	100
KapErtSt 25% <sup>1</sup>	24
Kirchensteuer 9%	2,20
Mindestbetrags-Kirchensteuer	3,60

<sup>1</sup>24,45% durch Sonderausgabenabzugswirkung

<b>Beispiel Zwölftelung</b>	
Kapitalerträge Ausschüttung Juni	25.000
KapErtSt 25% <sup>1</sup>	6.112
Kirchensteuer 9%	550,12
Austritt im September	keine Erstattung von 3/12 ⇒ Veranlagung

<sup>1</sup>24,45% durch Sonderausgabenabzugswirkung

<sup>32</sup> Muster: <http://www.kirchenabgeltungssteuer.de/muster-erklaerung.pdf> und <http://www.kirchenabgeltungssteuer.de> (Beispiel Erklärungsvordruck). Entgegen der Auffassung der Banken ist es zulässig, auch unterjährig einen Antrag auf Einbehalt zu stellen bzw. zu ändern.

Die beiden Erklärungsvarianten (ggü. auszahrender Stelle oder im Rahmen der Steuer-  
 veranlagung) gelten für die Jahre 2009 und 2010. Ab dem Jahr 2011 wird die Erhebung der  
 Kirchensteuer in die Philosophie der Abgeltungsteuer vollständig eingebunden. Die auszah-  
 lende Stelle erhält dann auf elektronischem Weg die Religionszugehörigkeit unter strikter  
 Beachtung der Datenschutzerfordernisse verschlüsselt mitgeteilt. Dies ist vergleichbar mit  
 dem Verfahren beim Lohnsteuerabzug, bei dem der Arbeitgeber die Religionszugehörigkeit  
 des Arbeitnehmers mitgeteilt bekommt. Das Verfahren ist bereits angelegt durch das ELS-  
 TER-Lohn II – Verfahren (§ 39e EStG).

Die Kirchensteuer auf Kapitalertragsteuer wird von der auszahlenden Stelle an das Be-  
 triebsstättenfinanzamt abgeführt. Dieses leitet die Steuer für die Jahre 2009 und 2010 an  
 eine zentrale kirchliche Stelle weiter, von wo aus sie nach einem vereinbarten Schlüssel auf  
 die Steuergläubiger weitergeleitet wird. Ab dem Jahr 2011 erfolgt die Weiterleitung direkt von  
 den Finanzämtern zu den Kirchen.

## 5 Besteuerung der Ehegatten

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

### 5.1 Konfessionsgleiche Ehe

In einer konfessionsgleichen Ehe gehören beide Ehegatten derselben steuererhebenden  
 Kirche an. Bei Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer errechnet sich die Kirchen-  
 steuer 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.

### 5.2 Konfessionsverschiedene Ehe

Um eine konfessionsverschiedene Ehe handelt es sich, wenn beide Ehegatten verschie-  
 denen im betreffenden Bundesland steuererhebenden Religionsgemeinschaften angehören  
 (z.B. ev/rk). In einer konfessionsverschiedenen Ehe werden die Ehegatten, wenn sie ge-  
 meinsam zur Einkommensteuer veranlagt werden, auch gemeinsam zur Kirchensteuer he-  
 rangezogen. Die Kirchensteuer für jeden Ehegatten berechnet sich aus der Hälfte der ge-  
 meinsamen Steuerbemessungsgrundlage (Halbteilungsgrundsatz).

#### Beispiel (Veranlagung)

Ehepaar, wohnhaft in Hamburg, der Ehemann röm.-katholisch, die Ehefrau ist evange-  
 lisch. Gemeinsame Lohnsteuer (= Bemessungsgrundlage 7.100 €); rk Kirchensteuer Ehe-  
 mann 9% aus (1/2 von 7.100 €) 3.550 € = 319,50 €; ev. Kirchensteuer Ehefrau 9% aus (1/2  
 von 7.100 €) 3.550 € = 319,50 €.

#### Beispiel Lohnsteuerabzug

Ehepaar, wohnhaft in Hamburg, der Ehemann ist röm.-kath., die Ehefrau ist evangelisch.

	Ehemann rk		Ehefrau ev	
Lohnsteuerklasse	III		V	
Bruttomonatslohn	4.500		2.500	
Lohnsteuer	649,16		755,25	
Kirchensteuer 9%	58,42		67,97	
hälftiger Betrag	29,21		33,98	
Arbeitgeber führt ab	rk	ev	ev	rk
	29,21	29,21	33,98	33,98

Ehepaar, wohnhaft in Hamburg, der Ehemann röm.-kath., die Ehefrau ohne Konfession.

	Ehemann rk	Ehefrau --
Lohnsteuerklasse	III	V
Bruttomonatslohn	4.500	--
Lohnsteuer	649,16	--
Kirchensteuer 9%	58,42	--
Arbeitgeber führt ab	rk	
	58,42	

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. Die Halbteilung hat seine Wurzel in dem christlichen Verständnis der Ehe als gleichberechtigte Lebensgemeinschaft von Frau und Mann.

In Bayern gilt der Halbteilungsgrundsatz nicht. Hier wird die Kirchensteuer individuell nach der Konfession den Kirchen zugeleitet<sup>33</sup>. Für Niedersachsen gilt dies nur beim Einbehalt der Kirchenlohnsteuer.

	Ehemann rk		Ehefrau ev	
Lohnsteuerklasse	III		V	
Bruttomonatslohn	4.500		2.500	
Lohnsteuer	649,16		755,25	
Kirchensteuer 9%	58,42		67,97	
Arbeitgeber führt ab	rk	ev	ev	rk
	58,42	--	--	67,97

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.

## 5.3 Glaubensverschiedene Ehe

### 5.3.1 Grundlagen

Gehört nur ein Ehegatte einer in dem betreffenden Bundesland steuererhebenden Kirche an, der andere Ehegatte dagegen keiner Religionsgemeinschaft oder einer Religionsgemeinschaft, die hier keine Steuern erhebt, handelt es sich um eine glaubensverschiedene Ehe. Diese Unterscheidung kann dazu führen, dass Ehegatten in verschiedenen Bundesländern unterschiedlich behandelt werden (z.B. Eheleute ev/jd: in Niedersachsen glaubensverschiedene Ehe, in Baden-Württemberg konfessionsverschiedene Ehe).

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<sup>34</sup> und dabei den Grundsatz der Individualbesteuerung auch bei der Ehegattenbesteuerung festgeschrieben. Ein Gemeindeglied, das in glaubensverschiedener Ehe lebt, darf danach zur Kirchensteuer nur herangezogen werden nach den Maßstäben seines eigenen Einkommens und nicht das des Ehegatten.

<sup>33</sup> BFH, 8.5.1991, I R 26/86, BFHE 164, 573; Berechnung wie bei glaubensverschiedener Ehe

<sup>34</sup> U.a. BVerfG, 14.12.1965, 1 BvR 606/60, BVerfGE 19, 268

Diese Unterscheidung kann zu dem Kuriosum führen, dass Ehegatten in verschiedenen Bundesländern unterschiedlich behandelt werden, je nachdem, ob die Religionsgemeinschaft in dem betreffenden Bundesland steuererhebend ist (z.B. Eheleute ev/jd: in Mecklenburg-Vorpommern glaubensverschiedene Ehe, in Baden-Württemberg konfessionsverschiedene Ehe).

### 5.3.2 Berechnung der Kirchensteuer

Bei Ehegatten in glaubensverschiedener Ehe wird bei der Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer die Kirchensteuer nur von dem Ehegatten erhoben, der Mitglied einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft ist.

**Beispiel Lohnsteuerabzug:** Ehepaar, Ehemann rk., Ehefrau ohne Konfession.

	Ehemann rk	Ehefrau --
Lohnsteuerklasse	III	V
Bruttomonatslohn	4.500	--
Lohnsteuer	649,16	--
Kirchensteuer 9%	58,42	--
Arbeitgeber führt ab	rk	
	58,42	

**Beispiel Veranlagung:** Ehepaar, Ehemann/Arbeitnehmer rk, Ehefrau ohne Konfession; 1 Kind. Die Kirchensteuer des Ehemanns errechnet sich wie folgt:

	Ehemann	Ehefrau	Gesamt
Gesamtbetrag der Einkünfte	35.000 €	11.000 €	46.000 €
ESt lt. Grundtabelle	7.340 €	537 €	
Anteil daran	93,2 %	6,8 %	
./. Kinderfreibetrag für 1 Kind			6.024 €
Einkommen/zu versteuerndes Einkommen			39.976 €
ESt lt. Splittingtabelle			5.512 €
Bemessungsgrundlage für KiSt			5.512 €
Anteil Ehemann 93,2 % =	5.137 €		
KiSt Ehemann davon 9% =	462,33 €		

Zur Berechnung der Kirchensteuer ist die Einkommensteuer beider Ehegatten im Verhältnis der Einkommensteuerbeträge aufzuteilen, die sich nach der Grundtabelle auf die Einkünfte eines jeden Ehegatten ergeben würde. § 51a EStG findet entsprechende Anwendung.

Ist in der gemeinsamen Einkommensteuerschuld eine nach dem gesonderten Steuertarif des § 32d Abs. 1 EStG ermittelte Einkommensteuer enthalten, so sind die gesondert besteuerten Kapitaleinkünfte und die gesondert ermittelte Einkommensteuer aus der Berechnung auszuschneiden. Die gesondert ermittelte Einkommensteuer ist dem Kirchensteuerpflichtigen mit dem auf ihn entfallenden Anteil an den Kapitalerträgen zuzurechnen.

Da die gemeinsame Einkommensteuer auf die Ehegatten nach deren Leistungsfähigkeit aufzuteilen ist, werden im Rahmen der Ermittlung der Anteile die dem Halbeinkünfteverfahren (bis 2008) unterworfenen Einkünfte bei den Ehegatten korrigiert. § 51a Abs. 2 Satz 2 EStG ist bei der Ermittlung der Einkünfte eines jeden Ehegatten entsprechend anzuwenden.

	<b>Ehemann</b>	<b>Ehefrau</b>	<b>Gesamt</b>
div. Einkünfte	35.000 €	11.000 €	
Halbeinkünfte ./ 5.000 bzw. 10.000	./ 10.000 €	+ 20.000 €	
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>	<b>25.000 €</b>	<b>31.000 €</b>	<b>56.000 €</b>
ESt. lt. Grundtabelle	4.271 €	6.128 €	
Anteil daran	41,1 %	58,9 %	
./ Kinderfreibetrag für 1 Kind			5.808 €
<b>Einkommen</b>			<b>50.192 €</b>
<b>zu versteuerndes Einkommen</b>			<b>50.192 €</b>
ESt lt. Splittingtabelle			8.600 €
<b>Bemessungsgrundlage für KiSt</b>			<b>8.600 €</b>
Anteil Ehemann 41,1 % =	3.534 €		
KiSt Ehemann davon 9% =	318,06 €		

### 5.3.3 Besonderes Kirchgeld

Begrifflich zu trennen ist hiervon das Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe<sup>35</sup> (sogenanntes besonderes Kirchgeld), das von dem der Kirche angehörenden nicht verdienenden oder - im Vergleich zum anderen Ehepartner - geringer verdienenden Ehegatten des Steuerpflichtigen erhoben wird. Jedes Kirchenmitglied ist nach den kirchlichen Ordnungen verpflichtet, nach Maßgabe seiner Leistungsfähigkeit die Finanzierung der kirchlichen Aufgaben zu unterstützen. Der kirchenangehörige Ehegatte mit keinem oder nur im Vergleich zum Ehepartner geringerem Einkommen leitet seine Leistungsfähigkeit aus dem sog. Lebensführungsaufwand her oder m.a.W. aus dem Unterhaltsanspruch gegenüber dem höher verdienenden Ehegatten. Da sich der Lebensführungsaufwand nicht in jedem Einzelfall ermitteln lässt, wird er aus dem gemeinsam zu versteuernden Einkommens der Ehegatten typisierend hergeleitet. Anhand einer 13-stufigen Tabelle wird so das besondere Kirchgeld ermittelt. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage findet § 51a EStG entsprechende Anwendung. Die Anknüpfungen an einen dieser Art typisierten Lebensführungsaufwand hat das Bundesverfassungsgericht als sachgerecht beurteilt<sup>36</sup>.

Die grobe Herleitung erfolgt in der Weise, dass auf ein Drittel des zu versteuernden Einkommens der Steuertarif angewendet wird<sup>37</sup>. Der so ermittelten Betrag ist Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer. Das Ergebnis sind dann die geglätteten Kirchgeldbeträge der Tabelle.

Das Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe wird von den evangelischen Landeskirchen, röm.-kath. Diözesen und der altkatholischen Kirche in folgenden Bundesländern nach folgender Tabelle 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>35</sup> Rechtstechnischer Begriff

<sup>36</sup> BVerfG, 14.12.1965, 1 BvR 606/60, BVerfGE 19, 268). Es ist durch die Rechtsprechung mehrfach bestätigt worden, zuletzt (BFH, 19.10.2005, I R 76/04, BFHE 211, 90; BStBl. II 2006, 274; nahezu gleichlautend I R 82/04, I R 91/04, I R 92/04, I R 44/05, I R 64/05, I R 62/05). Gegen die Entscheidung des BFH, 21.12.2005, I R 44/05, ist Verfassungsbeschwerde eingelegt worden (2 BvR 591/06). Unter Hinweis h

<sup>37</sup> Urteile OVG Lüneburg, 19. 3. 1986, 13 A 24/85, KirchE 24, 85; OVG Berlin, 15. 6. 1973, II B 54.72, KirchE 13, 287; sowie i.E. BFH, 19.10.2005, I R 76/04, BFHE 211, 90; BStBl. II 2006, 274

	<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>38</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	12.048 €
Bemessungsgrundlage für das Kirchgeld	70.952 €
Kirchgeld lt. Tabelle	396 €
./. bereits entrichtete Kirchenlohnsteuer	250 €
verbleibende Kirchensteuer	146 €

Die Kinderfreibeträge werden im Rahmen der Veranlagung berücksichtigt.

**5.3.4 Weitere Spezifikationen**

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), wird das besondere Kirchgeld i.d.R. **auf Antrag (teil-) erlassen**. Die Regelungen sind in den einzelnen Bundesländern unterschiedlich.

Treten die Voraussetzungen für das besondere Kirchgeld erst im Laufe des Veranlagungsjahres ein (durch Heirat) oder entfallen sie in diesem (durch Austritt), findet die **Zwölf-telungsregelung**<sup>39</sup> Anwendung.

<sup>38</sup> Unter Anrechnung geleisteter Vorauszahlungen

<sup>39</sup> Nach Auffassung des Finanzgerichts Düsseldorf, Urteil v. 23.7.2004, 1 K 5497/03 Ki, rkr, n.v., ist dabei nicht auf den Jahreszeitraum bis zum Austritt, sondern nur auf die Dauer der Ehe abzustellen ist; Tatbestand „deren Ehegatte“; Einzelfallentscheidung

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.

<b>Beispiel 1</b>	<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
		<u>./. 840</u>
		2.100
davon 50%		1.050
Kirchgeld		2.940
		<u>./. 1.050</u>
		1.890

<b>Beispiel 2</b>	<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
		<u>./. 3.600</u>		<u>./. 0</u>
		0		3.600
davon 50%		0		1.800
Kirchgeld		3.600		3.600
		<u>./. 0</u>		<u>./. 1.800</u>
		3.600		1.800

## **6 Korrekturen der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Kirchensteuer (§ 51a EStG)**

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

### **6.1 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 (164 Euro/mtl. für das 1. Kind) oder den Kinder- und Betreuungsfreibetrag (3.864 € 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 immer die Freibeträge kirchensteuerermindernd 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 ver-



mindert 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.

**Beispiel:** Ein verheirateter Arbeitnehmer mit 2 Kindern hat im Jahr 2009 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 3.864)	./. 7.728	
Betreuungsfreibetrag (2 x 2.160)	./. 4.320	
zu versteuerndes Einkommen (fiktiv)	22.952	35.000
Einkommensteuer (Splittingtabelle; fiktiv)	1.268	4.190
Kirchensteuer 9%	114,12	377,10

## 6.2 Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren und Anrechnung des Gewerbesteuermessbetrags

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 Halb- (ab 2009 Teil-) Einkünfteverfahren und die Anrechnung des Gewerbesteuermessbetrages.

### 6.2.1 Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren

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, das Steuerpflichtige mit unterschiedlichen Einkunftsarten aber gleicher Leistungsfähigkeit auch gleichmäßig belastet werden.

Durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2009 ist das Halb- durch das Teileinkünfteverfahren<sup>40</sup> abgelöst worden; Vorstehendes gilt hierfür entsprechend.

<sup>40</sup> Im Privatvermögen erzielte Kapitaleinkünfte unterfallen der Abgeltungsteuer. Das Teileinkünfteverfahren gilt für im BV erzielte Kapitaleinkünfte.

	<b>Anrechnung</b>	<b>Halbeinkünfte</b>
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

### 6.2.2 Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren - Verlustfälle

Nach § 51a Abs. 2 Satz 2 EStG ist zur Ermittlung der Einkommensteuer (u. a.) das zu versteuernde Einkommen um die nach § 3 Nr. 40 EStG steuerfreien Beträge zu erhöhen, wobei das Tatbestandsmerkmal "zu erhöhen" im Sinne von "zu korrigieren" zu verstehen ist, d. h. die Bemessungsgrundlage wird um diese positiven oder negativen Beträge korrigiert.

In Verlust- bzw. Verrechnungsfällen 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 Verlustvor- 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 diese Grenze dann durchbrochen, indem die Bemessungsgrundlage um sie korrigiert wird. 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<sup>41</sup>. Dies wird in den folgenden Veranlagungszeiträumen korrigiert, so dass über die Jahre die Kirchensteuer nach der zutreffenden Berechnungsgrundlage berechnet wird.

Nur für die Fälle, in denen ein Verlust für Zwecke der Kirchensteuerberechnung "verloren geht", könnte ein Erlass aus Billigkeitsgründen in Betracht kommen; diese Fälle sind durch die Gesetzesänderung nicht beabsichtigt worden<sup>42</sup>.

<sup>41</sup> Es liegt kein Verstoß gegen des aus Art. 3 Abs. 1 GG folgenden Grundsatz der steuerlichen Belastungsgleichheit vor, wenn ein Verlustvortrag nicht berücksichtigt wird; vgl. BVerwG U. v. 20.8.2008, 9 C 9.07, DVBl. 2008, 1506; NWB EN Heft 36/2008, 3358

<sup>42</sup> Einzelheiten s. Petersen: in K/S/M, § 51a Rdnr. C 16 ff.

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 €	

Die Rechtsprechung berücksichtigt die Anrechnung eines Vortrages von „Altverlusten“ nicht. Das Bundesverwaltungsgericht hat mit Urteil vom 20.08.2008<sup>43</sup> die Nichtanrechnung eines Verlustvortrags bei der Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens für die Berechnung der Kirchensteuer für vereinbar mit Bundesrecht erklärt. In dem Fall erzielte die Klägerin einen Veräußerungsgewinn aus Aktiengeschäften. Nach dem Halbeinkünfteverfahren wurde nur die Hälfte des Gewinns der Einkommensteuerberechnung zugrunde gelegt. Aus früheren Jahren bestand noch ein Verlustvortrag aus Veräußerungsverlusten, der den Gewinn deutlich überstieg. Deshalb ergab sich im Ergebnis keine Einkommensteuerpflicht. Bei der Berechnung der Kirchensteuer wurde dagegen der nicht mit Einkommensteuer besteuerte Gewinnanteil wieder hinzugerechnet, der Verlustvortrag insoweit jedoch außer Betracht gelassen. Die Klägerin wurde entsprechend dem so fiktiv berechneten Einkommen zu einer Kirchensteuer herangezogen.

Die Klage blieb vor dem Verwaltungsgericht ebenso erfolglos wie die Sprungrevision beim BVerwG. Der Ausschluss der Verrechnung eines Verlustvortrags für diejenige Hälfte der dem Halbeinkünfteverfahren unterliegenden Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften und Kapitalvermögen, die nicht der Einkommensteuer unterliegt, aber als Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer dient, verletze insbesondere nicht das Prinzip der Folgerichtigkeit. § 51a Abs. 2 Satz 2 EStG habe das Ziel gehabt, die durch das Halbeinkünfteverfahren entstehenden Kirchensteuerverluste durch ein möglichst einfaches Verfahren auszugleichen und insbesondere die Notwendigkeit einer gesonderten "Schattenveranlagung" für diese Steuer zu vermeiden. Dies sei nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts ein ausreichender sachlicher Grund für die teilweise Nichtberücksichtigung des Verlustvortrags auch bei der Kirchensteuer. Das Finanzgericht Baden-Württemberg<sup>44</sup> hat sich dieser Rechtsansicht angeschlossen.

### **6.2.3 Berücksichtigung der Anrechnung des Gewerbesteuermessbetrages**

Eine analoge Problemstellung ergibt sich bei Einkünften aus Gewerbebetrieb. Der Abzug des 3,6-fachen Gewerbesteuermessbetrages von der Einkommensteuerschuld (§ 35 EStG) ist ein Subventionstatbestand und wird für Zwecke der Berechnung der Kirchensteuer nicht berücksichtigt.

## **7 Weitere Einzelheiten**

### **7.1 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, zahlt auch keine Kirchensteuer. Die Anknüpfung an die Einkommensteuer für das kirchliche Besteuerungsverfahren muss trotzdem nach wie vor als die gerechteste Methode

<sup>43</sup> BVerwG, 20.08.2008, 9 C 9/07, DVBl. 2008, 1506

<sup>44</sup> 22.7.2008, 3 K 148/05, StE 2008, 661; Rev. eingelegt BFH IR 76/08

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.

### 7.1.1 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 Ortskirchensteuer tun, die anderen durch die Kirchensteuer 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
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	0,00
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> nur für das Erzbistum Berlin und Hamburg

In den übrigen Ländern bemisst sich die Kirchensteuer nach dem normalen Hebesatz.

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. Auf Kirchensteuer von der Kapitalertragsteuer wird die Mindestbetrags-Kirchensteuer nicht erhoben.

### 7.1.2 Kappung der Progression

Die Kirchensteuer beträgt 8% oder 9% der Lohn- bzw. Einkommensteuer, jedoch nicht mehr als ein gewisser Prozentsatz (2,75% bis 4%) des zu versteuernden Einkommens (zvE). Die Kirchensteuerordnungen und -beschlüsse sehen - bis auf diejenigen der Religionsgemeinschaften in Bayern und der Ev.-Luth. Landeskirche Mecklenburgs - 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 %	Kappung des zu versteuernden Einkommens <sup>1</sup> %		Berücksichtigung
Baden-Württemberg	8	ev. Württemberg 2,75	ev. Baden; kath. Diözesen 3,5	auf Antrag
Bayern	8	--		keine
Berlin	9	3		vAw
Brandenburg	9	3		vAw
Bremen	9	3,5		vAw
Hamburg <sup>1</sup>	9	3		vAw
Hessen	9	ev. Kirchen 3,5	kath. Diözesen 4	auf Antrag
Mecklenburg-Vorpommern <sup>2</sup>	9	Mecklenburg -- Pommern 3,5 a.A.	Erzbistum HH 3	vAw
Niedersachsen	9	3,5		vAw
Nordrhein-Westfalen	9	ev. Kirchen 3,5	kath. Diözesen 4	auf Antrag
Rheinland-Pfalz	9	ev. Kirchen 3,5	kath. Diözesen 4	auf Antrag
Saarland	9	ev. Kirchen 3,5	kath. Diözesen 4	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> Für die auf dem Gebiet der Freien und Hansestadt Hamburg liegenden Teile der Ev.-luth. Landeskirche Hannover beträgt die Kappung 3,5%

<sup>2</sup> In Mecklenburg-Vorpommern 3% für das Erzbistum Hamburg; die Pommersche Ev. Kirche ermäßigt die Kirchensteuer auf 3,5% auf Antrag; Ev.-Luth. Landeskirche Mecklenburg keine Kappung (auch für ihre Gemeinden in Brandenburg)

**Beispiel:**

zu versteuerndes Einkommen	150.000 €
Einkommensteuer (Grundtabelle)	54.936 €
Kirchensteuer 9 v.H.	4.944 €
Kirchensteuer bei Kappung 3 v.H. des zvE	4.500 €
Kappungsvorteil	444 €

Beginn der Kappung bei einem zu versteuernden Einkommen von:

KiSt-Satz in %	Kappungssatz in % des zvE	2009	2010
		Grundtabelle	
8	2,75	105.762	107.179
8	3,5	1.246.111	1.255.548
9	3	93.051	94.297
9	3,5	254.886	256.817

Je anzurechnendes Kind erhöht sich die Grenze um 6.024 € (1,0 Kind).

Die Kappungsanträge sind zu stellen: Ev. Kirche von Westfalen bei den Kreiskirchenämtern, Ev. Kirche im Rheinland bei der Gemeinsamen Kirchensteuerstelle beim Landeskirchenamt, 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 45% 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%.

## 7.2 Beginn und Ende der Kirchensteuerpflicht

### 7.2.1 Beginn der Kirchensteuerpflicht

Die Kirchensteuerpflicht beginnt mit der Zugehörigkeit zur steuererhebenden Religionsgemeinschaft:

- Taufe
- Zuzug des Kirchenangehörigen; Beginn mit dem der Wohnsitznahme bzw. Begründung des gewöhnlichen Aufenthalts folgenden Monats
- Kirchen- (Wieder-) Eintritt 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.

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 (z.B. durch kirchliche Trauung, Eintrag als kirchenzugehörig in das Personenstandsbuch, unwidersprochene Angabe des Religionsmerkmals in der Steuererklärung und Zahlung der Kirchensteuer<sup>45</sup>; durch Teilnahme am Sabbatgottesdienst, sofern die kirchlichen Regelungen hierin einen Wiedereintritt begründen<sup>46</sup>).

Bei Aufnahme oder Wiedereintritt werden die Meldestellen der Gemeinde von der Kirche benachrichtigt. 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.

### 7.2.2 Ende der Kirchensteuerpflicht

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

---

<sup>45</sup> BVerfG, 31.3.1971, 1 BvR 744/67, BVerfGE 30, 415; VG Oldenburg, 18.2.1986, 4 A 250/84, NJW 1986, 3103; a.A. FG Nürnberg, 16.11.1995, VI 151/93, n.v.

<sup>46</sup> VG Frankfurt am Main, 12.8.1992, I/3 E 739/81, KirchE 20, 97

- durch Kirchenaustritt mit bürgerlicher Wirkung zu unterschiedlichen Zeitpunkten<sup>47</sup>, die im einzelnen in den Kirchensteuergesetzen 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 (Standesamt oder Amtsgericht); nur im Bundesland Bremen auch 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	Kirche / Standesamt
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

### **7.3 Kirchensteuer bei Pauschalierung der Lohnsteuer**

Das Einkommensteuergesetz regelt für die Steuererhebung bei der Lohnsteuer ein besonderes Besteuerungsverfahren, die sog. Pauschalierung der Lohnsteuer<sup>48</sup>, welches auch für die Kirchensteuer Bedeutung hat. Die Pauschalierung durch den Arbeitgeber ist in §§ 37b, 40, 40a, 40b EStG geregelt.

#### **7.3.1 Vereinfachtes Verfahren**

Die Pauschalierung der Lohnsteuer nach §§ 40, 40a Abs. 1, 2a und 3, 40b EStG 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 Mitgliedschaft des Arbeitnehmers in einer steuererhebungsberechtigten Religionsgemeinschaft ist auch für die Erhebung der Kirchensteuer in Fällen der Lohnsteuerpauschalierung Voraussetzung. Die persönlichen Besteuerungsmerkmale des Arbeitnehmers können aber durch die Typik des Pauschalierungsverfahrens nicht berücksichtigt werden. Gegen-

<sup>47</sup> In den Kirchensteuergesetzen der Länder und den Kirchensteuerordnungen wird teils abgestellt auf das Ende des Austrittsmonats teils auf das des Folgemonats.

<sup>48</sup> §§ 40, 40a, 40b EStG

über dem allgemeinen Hebesatz wird daher bei der Kirchensteuer in Pauschalierungsfällen ein geringerer Steuersatz (zwischen 4% und 7%) angewandt, der berücksichtigt, dass nicht alle Arbeitnehmer, für die der Arbeitgeber die Pauschalierung wählt, kirchensteuerpflichtig sind (vereinfachtes Verfahren)<sup>49</sup>.

Bundesland	Kirchensteuer in %
Baden-Württemberg	6,5
Hamburg	4
Berlin, Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt, Thüringen	5
Niedersachsen, Schleswig-Holstein	6
Bayern, Bremen (Stadt; Bremerhaven), Hessen, Nord- rhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Saarland	7

Die Kirchensteuer auf pauschale Lohnsteuer wird ab 2007 von der Finanzverwaltung nach regional unterschiedlichen Schlüsseln auf die steuererhebenden Religionsgemeinschaften aufgeteilt<sup>50</sup>. Die Aufteilungssätze richten sich nach dem Verhältnis der in dem Bundesland der einen oder anderen Konfession angehörenden Kirchenmitglieder (z.B. in NRW: ev. 40,97%, rk. 58,92%, jüd. Kultusgemeinden 0,07%, ak. 0,04%). Die Kirchensteuer bei pauschaler Lohnsteuer wird in einer Summe gesondert in der Lohnsteueranmeldung erfasst (Zeile 24 des Vordrucks)<sup>51</sup>. Der gesonderte Ausweis in der Lohnsteueranmeldung gilt i.Ü. auch für die pauschale Lohnsteuer.

### 7.3.2 Nachweisverfahren

Ein Verzicht auf die Erhebung der Kirchensteuer ist aber möglich, wenn der Arbeitgeber nachweist, dass die betroffenen Arbeitnehmer ganz oder zum Teil keiner hebeberechtigten Kirche angehören (Nachweisverfahren)<sup>52</sup>. Für die der Kirche angehörenden Arbeitnehmer bemisst sich die Kirchensteuer nach dem allgemeinen Hebesatz (8% bzw. 9%).

Der Nachweis wird geführt durch

- die Vorlage einer Lohnsteuerkarte oder
- die Vorlage einer Bescheinigung des Arbeitnehmers, nach der er keiner hebeberechtigten Kirchenkörperschaft angehört,

Diese Bescheinigung ist zwingend nach amtlichem Muster vorzunehmen.<sup>53</sup>

Kann der Arbeitgeber die auf den einzelnen kirchensteuerpflichtigen Arbeitnehmer entfallende pauschale Lohnsteuer nicht ermitteln, kann er aus Vereinfachungsgründen die gesamte pauschale Lohnsteuer im Verhältnis der kirchensteuerpflichtigen zu den nicht kirchensteuerpflichtigen Arbeitnehmern aufteilen; der auf die kirchensteuerpflichtigen Arbeitnehmer entfallende Anteil ist Bemessungsgrundlage für die Anwendung des allgemeinen Kirchensteuersatzes<sup>54</sup>.

<sup>49</sup> S. gleichlautende Erlasse der Bundesländer v. 17.11.2006 (BStBl I, 716) u. 28.12.2006 (BStBl. I 2007, 76)

<sup>50</sup> Sofern kleinere steuererhebende Religionsgemeinschaften in einigen Bundesländern nicht am Verfahren teilnehmen, werden ihre Ansprüche von den evang. Landeskirchen bzw. röm-kath. Diözesen aufgrund bilateraler Absprachen pauschal abgegolten.

<sup>51</sup> Muster für die LSt-Anmeldung 2009, BStBl. I 2008, 888

<sup>52</sup> BFH, 30.11.1989, I R 14/87, BFHE 159, 82; BStBl. II 1990, 993

<sup>53</sup> vgl. § 4 Abs. 2 Ziff. 8 LStDV; R 41.1 Abs. 4 LStR; koordinierter Ländererlass vom 17.11.2006 - 3 - S 244.4/2, BStBl I 2006, 716

<sup>54</sup> S. gleichlautende Erlasse der Bundesländer v. 17.11.2006 (BStBl I, 716) u. 28.12.2006 (BStBl. I 2007, 76)



### 7.3.3 Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b Abs. 2 EStG

Vorstehendes gilt entsprechend bei Pauschalierung der Einkommensteuer gem. § 37b Abs. 2 EStG<sup>55</sup>.

### 7.3.4 Einheitliche Pauschsteuer bei Minijob

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 der 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 § 8a des IV. Buches Sozialgesetzbuch, für das er Beiträge nach § 168 Abs. 1 Nr. 1b oder 1c (geringfügig versicherungspflichtig Beschäftigte) oder nach § 172 Abs. 3 oder 3a (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.

## 7.4 Sonderausgabenabzug

### 7.4.1 Abzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 4 1. Hs. EStG

Die im Kalenderjahr tatsächlich gezahlte Kirchensteuer ist - abzüglich eventueller Erstattungen - in voller Höhe als Sonderausgabe bei der Einkommensteuerveranlagung abziehbar (§ 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG). Abzugsfähig sind Geldleistungen (gezahlte Kirchensteuer, auch Kirchgeld bzw. besonderes Kirchgeld), die von den als Körperschaften des öffentlichen Rechts anerkannten Religionsgemeinschaften von ihren Mitgliedern auf Grund gesetzlicher Bestimmungen erhoben werden. Beiträge der Mitglieder von Religionsgemeinschaften (Kirchenbeiträge), die mindestens in einem Land als Körperschaft des öffentlichen Rechts anerkannt sind, aber während des ganzen Kalenderjahres keine Kirchensteuer erheben, sind aus Billigkeitsgründen wie Kirchensteuern abziehbar. Voraussetzung ist, dass der Steuerpflichtige über die geleisteten Beiträge eine Empfangsbestätigung der Religionsgemeinschaft vorlegt. Der Abzug ist bis zur Höhe der Kirchensteuer zulässig, die in dem betreffenden Land von den als Körperschaften des öffentlichen Rechts anerkannten Religionsgemeinschaften erhoben wird. Bei unterschiedlichen Kirchensteuersätzen ist der höchste Steuersatz maßgebend. Freiwillige Kirchenbeiträge, die nicht wie Kirchensteuer als Sonderausgaben abgezogen werden, können im Rahmen des § 10b EStG steuerlich berücksichtigt werden.

### 7.4.2 Rechtfertigung des Abzugs

Die Abzugsmöglichkeit der Kirchensteuer als Sonderausgabe steht 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 steuertechnischer Hinsicht als Sonderausgabenabzug den steuerpflichtigen Kirchenmitgliedern zurückerstattet.

<sup>55</sup> Vgl. dazu koordinierter Ländererlass vom 28.12.2006, BStBl. I 2007, 76

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 zurück!

### 7.4.3 Sonderausgabenrücktrag

Aus der Verwendung des Begriffs „Aufwendungen“ in § 10 Abs. 1 S. 1 EStG und aus dem Zwecke des § 10 EStG folgt nach ständiger Rechtsprechung des BFH, dass bestimmte, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen mindernde Privatausgaben – wie die Kirchensteuer – vom Abzugsverbot des § 12 EStG ausgenommen werden, mithin nur solche Aufwendungen, die den Steuerpflichtigen tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belasten. Wird die Kirchensteuer – aus welchem Rechtsgrund auch immer – ermäßigt, ermäßigt sich die gezahlte Kirchensteuer im Jahr der Ermäßigung um den Ermäßigungsbetrag. Ein möglicher Erstattungsüberhang wird in das Jahr des Erstattungsgrundes zurückgetragen; der – auch bestandskräftige - Steuerbescheid ist zu ändern<sup>56</sup>.

#### Beispiel:

Der Steuerpflichtige erzielt neben anderen Einkünften im Jahr 01 einen Veräußerungsgewinn. Seine Kirchensteuer = Sonderausgabe beträgt insgesamt 80. Im Jahr 03 hat der Steuerpflichtige Kirchensteuer = Sonderausgabe in Höhe von 10 zu leisten. In diesem Jahr erhält er aufgrund eines Erlassantrages die auf den Veräußerungsgewinn in 01 entfallende Kirchensteuer um 50% = 30 erstattet. Im Jahr 03 wird der Erstattungsbetrag mit der geleisteten Kirchensteuer verrechnet; als Sonderausgaben können 0 angesetzt werden. Der verbleibende Erstattungsüberhang in Höhe von 20 wird auf das Jahr 01 zurückgetragen und ein evtl. bestandskräftiger Steuerbescheid wird geändert. Im Jahr 01 wird der Sonderausgabenabzug um den Erstattungsüberhang korrigiert. Es können noch 60 als Sonderausgabe geltend gemacht werden.

### 7.4.4 Sonderausgabenabzug für Kirchensteuer auf Kapitalertragsteuer

Wird die Einkommensteuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen als Kapitalertragsteuer erhoben, wird die Kirchensteuer bei der Bemessung des für die Kapitalertragsteuer geltenden Steuersätzen nach § 32d Abs. 1 S. 3 und 4 EStG mindernd in die Berechnung einbezogen. Damit wird die mit dem Sonderausgabenabzug verbundene mindernde Wirkung bereits unmittelbar berücksichtigt. Der Abzug der Kirchensteuer als Sonderausgabe im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer wird daher insoweit ausgeschlossen (§ 10 Abs. 1 Nr. 4 2. Hs. EStG).

#### Beispiel:

Bei im Inland erzielten Kapitaleinkünften in Höhe von 5.000 € und einem Kirchensteuersatz von 9% ergibt sich für den Kirchenangehörigen folgende Kirchensteuer:

$$\frac{e - 4q}{4 + k} = \frac{5000 - 4 * 0}{4 + 0,09} = \frac{5000}{4,09} = 1.222 \text{ € Einkommensteuer und } (1.222 * 9\%) 109,98 \text{ € Kirchensteuer}$$

(e = die nach den Vorschriften des § 20 ermittelten Einkünfte; q = die nach Maßgabe des § 32d Abs. 5 anrechenbare ausländische Steuer; k = der für die Kirchensteuer erhebenden Religionsgemeinschaft geltende Kirchensteuersatz)

## 7.5 Erlass der Kirchensteuer

Der Erlass einer Steuerschuld ist grundsätzlich zu unterscheiden von dem Wunsch einiger Steuerpflichtiger nach Reduktion ihrer Steuerlast. Ersteres ist an tatbestandmäßige Voraus-

<sup>56</sup> BFH, 26.11.2008, X R 24/08, n.v.; 2.9.2008, X R 46/07, BFH/NV 2008, 2073; DStRE 2008, 1414

setzungen geknüpft, zweiteres ist z.B. durch das Kirchensteuergesetz für die Provinz Hannover vom 10.3.1906<sup>57</sup> abgeschafft worden.

### 7.5.1 Grundlagen

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. In den 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>58</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>59</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>60</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.

**Beispiel:** Ein Steuerpflichtiger erzielt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 100 sowie außerordentliche Einkünfte (Abfindung) in Höhe von 600 wegen Verlust seines Arbeitsplatzes. Zur Vermeidung von Belastung mit Kirchensteuer tritt er im Jahr der Zahlung der Abfindung aus der Kirche aus. Im Folgejahr stellt er den Antrag, die auf die Abfindung entfallende Kirchensteuer um 50% zu erlassen. Da der Steuerpflichtige nicht mehr der Kirche angehört, kann die Kirche den Erlassantrag ablehnen.

---

<sup>57</sup> Kirchengesetz betreffend die Erhebung von Kirchensteuern in den Kirchengemeinden und Gesamtverbänden der evangelisch-lutherischen Kirche der Provinz Hannover, v. 10.3.1906, KABl. 1906, 25; Gesetz, betreffend die Erhebung von Kirchensteuern in den Kirchengemeinden und Gesamt- (Parochial-) Verbänden der evangelisch-lutherischen Kirchen der Provinzen Hannover und Schleswig-Holstein, sowie in den Kirchengemeinden der evangelisch-reformierten Kirche der Provinz Hannover, vom 22.3.1906, KABl. 1906, 36; nach der alten Ordnung konnte über die Höhe der zu entrichtenden Kirchensteuer verhandelt werden (Paktierung).

<sup>58</sup> BVerwG, 21.5.2003, 9 C 12.02, BVerwGE 118, 201; NJW 2003, 3001

<sup>59</sup> BVerwG, 21.5.2003, 9 C 12.02, BVerwGE 118, 201; NJW 2003, 3001; FG Nürnberg, 2.2.1995, VI 41/91, BB 1995, 1223, EFG 1995, 691

<sup>60</sup> BVerwG, a.a.O.

Bedingt durch die sich auf ihr Gebiet 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>61</sup>.

**7.5.2 Erlass bei außerordentlichen Einkünften nach § 34 Abs. 2 EStG**

Der Hauptanwendungsfall des Erlasses 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>62</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 Altersversorgung 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 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	
ESt	31.836	10.966	
KiSt 9%	2.865,24	986,94	
KiSt-Differenz			1.878,30
50% Erlass	./.	939,15	939,15
endgültig zu zahlende KiSt	1.926,09		

Grundtabelle Tarif 2009

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 Regelungsbefugnis 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. Die Religionsgemeinschaften in Bayern gewähren grundsätzlich keinen Erlass bei Einkünften nach § 34 Abs. 2 EStG, sofern nicht Erlassgründe nach § 227 AO vorliegen.

Mit dem Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 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 Einkunftskonstellationen 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 hier-

<sup>61</sup> FG Nürnberg, 1.12.1994, VI 225/88, KirchE 32, 441; 16.11.1995, VI 201/93; n.v.; 2.2.1995, VI 41/91, BB 1995, 1223, EFG 1995, 691; FG Köln, 28.5.1997, 6 K 1726/93, n.v.; zuletzt FG Nürnberg, 11.3.2004, VI 250/02, EFG 2004, 1105; FG Köln, 9.7.2008, 11 K 3041/07, EFG 2008, 2183, Rev eingelegt BFH I R 81/08

<sup>62</sup> BVwerG, a.a.O.

auf in den Erläuterungen zum Einkommensteuerbescheid hin. 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 in § 34 Abs. 2 EStG eingeschränkt. Für Zwecke der Berechnung der Kirchensteuer wird die Maßstabsteuer um die Halbeinkünfte korrigiert. 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		
zvE	145.000	45.000	
ESt	52.836	10.966	
KiSt 9%	4.755,24	986,94	
KiSt-Differenz			3.768,30
50% Erlass	./. 1.884,15		1.884,75
endgültig zu zahlende KiSt	2.871,09		

Grundtabelle Tarif 2009

### 7.5.3 Beispiele aus der Erlasspraxis

Die Kirchensteuer steigt entsprechend der Einkommensteuerprogression. Dies ist per se nicht unbillig und kein Grund für einen Erlass i.S.v. § 227 AO<sup>63</sup>. Auch wenn - wie in Bayern - eine Kappungsregelung nicht vorgesehen ist, trägt § 227 AO wohl den Einzelfall, nicht jedoch die abstrakt generelle Kappungsregelung<sup>64</sup>.

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 9%, Betriebsstätte Bayern 8%) ist nicht unbillig<sup>65</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>66</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.

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

<sup>63</sup> BVerwG, 21.5.2003, 9 C 12.02, BVerwGE 118, 201; NJW 2003, 3001; BFH, 13.8.1997, I R 56/96, n.v.

<sup>64</sup> BFH, a.a.O.

<sup>65</sup> VG Stade, 14.2.1996, 5 A 2670/94, n.v.; 21.7.1983, 1 VG A 81/81, KirchE 21, 177

<sup>66</sup> FG München, 14.7.1998, 13 K 4027/97, EFG 1999, 208, folgend BFH, 27.4.1999, I B 125/98, BFH/NV 1999, 1317

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.

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.

### 7.5.4 Verfahren

Ein Erlass wird auf Antrag gewährt. Dem Antrag sind die notwendigen Unterlagen (z.B. Steuerbescheid) beizufügen. Zuständig für einen Erlass ist grundsätzlich die Religionsgemeinschaft, in der der Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Antragstellung Mitglied ist.

## 7.6 Zwölfteilung der Kirchensteuer

Der Kirchenaustritt führt im Rahmen des Veranlagungsverfahrens zur monatsbezogenen Aufteilung (sog. zeitanteiligen Zwölfteilung) der Kirchensteuer. Gegen die Zwölfteilung bestehen keine rechtlichen Bedenken<sup>67</sup>. 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.

#### Beispiel:

Bei einem Kirchenaustritt im September beträgt die Kirchensteuer 9/12 der Steuerschuld, die sich für das ganze Jahr ergeben hätte. Einkommensteuer  $4.500 \times 9/12 \times 9\% = 303,75$

Auch ein nach dem Kirchenaustritt erzielt höheres Einkommen, z.B. aufgrund einer Gehaltssteigerung, wird in die Berechnung nach der Zwölfteilungsmethode einbezogen. Nur bei außerordentlichen, nach der Kirchenzugehörigkeit erzielten Einkommenszuwächsen gebietet im Einzelfall der Gleichheitsgrundsatz, die Kirchensteuer im Wege des Erlasses auf eine den Gesamtumständen Rechnung tragende, dem Steuerpflichtigen zuzumutende und deshalb billige Höhe zurückzuführen<sup>68</sup>.

#### Beispiel:

Der Steuerpflichtige tritt mit Wirkung zum 30.6. aus der Kirche aus. Sein reguläres Einkommen beträgt 60.000 € p.a. Er erzielt am 15.12. einen steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn in Höhe von 600.000 €. Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer kann 50% (6/12)

<sup>67</sup> BFH, 15.10.1997, I R 33/97, BStBl. 1998 II, 126 im Anschluss an BVerwG, 12.2.1988, 8 C 16.86, BVerwGE 79,62; KirchE 26, 17; NJW 1988, 1804

<sup>68</sup> BVerwG, 12.2.1988, 8 C 16.86, a.a.O.

der auf 60.000 € entfallenden Einkommensteuer sein, sofern bei Einbezug des Veräußerungsgewinns die Grenze der Sachwidrigkeit überschritten ist<sup>69</sup>.

Liegen die Voraussetzungen für die Erhebung des besonderen Kirchgeldes nicht während des gesamten Veranlagungszeitraumes vor, so ist der Jahresbetrag des besonderen Kirchgeldes mit je einem Zwölftel für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen für die Erhebung des besonderen Kirchgeldes bestanden haben, festzusetzen. Nach Auffassung des Finanzgerichts Düsseldorf<sup>70</sup> ist dabei nicht auf den Jahreszeitraum bis zum Austritt, sondern nur auf die Dauer der Ehe abzustellen ist (Tatbestand „deren Ehegatte“).

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

## 7.7 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 der Gesetzgebung der Länder unterliegen, ist der Finanzrechtsweg nur dann eröffnet, wenn dies durch Bundes- oder Landesgesetz geregelt ist. Das bedeutet, dass für die der Landesgesetzgebung unterliegenden Kirchensteuergesetze die Rechtswege vom Landesgesetzgeber festgelegt werden. Diese haben sich teilweise für den Finanzrechtsweg, zum anderen Teil für den Verwaltungsrechtsweg in Kirchensteuerstreitigkeiten entschieden. Da die Kirchensteuern kraft staatlicher Hoheitsgewalt erhoben werden, ist der Rechtsweg zu den staatlichen Gerichten zur Wahrung der Rechtsweggarantie (Art. 19 Abs. 4 GG) unabweisbar.

Richtet sich das Rechtsmittel gegen die zugrunde liegende Maßstabsteuer (Einkommen-, Lohn- bzw. Kapitalertragsteuer), auf deren Festsetzung die Heranziehung zur Kirchensteuer beruht, so ist das Rechtsmittel grundsätzlich gegen die staatliche Finanzbehörde zu richten; hier ist der Finanzrechtsweg gegeben (§ 51a Abs. 5 EStG).

Richtet sich das Rechtsmittel ausschließlich gegen die Heranziehung zur Kirchensteuer, so ist der Rechtsbehelf einzulegen bei und der Rechtsweg zu beschreiten zu bei:

Bundesland	Rechtsmittel einzulegen bei	Rechtsweg
Baden-Württemberg	Finanzamt	Finanzgericht
Bayern	KiLSt Finanzamt KiESt Kirchensteuerämter	Finanzgericht
Berlin	kirchliche Behörde	Verwaltungsgericht
Brandenburg	Finanzamt	Verwaltungsgericht
Bremen	Finanzamt	Finanzgericht
Hamburg	Finanzamt	Finanzgericht
Hessen	Finanzamt	Verwaltungsgericht
Mecklenburg-Vorpommern	Finanzamt	Finanzgericht
Niedersachsen	kirchliche Behörde	Verwaltungsgericht
Nordrhein-Westfalen	kirchliche Behörde	Finanzgericht
Rheinland-Pfalz	Finanzamt	Verwaltungsgericht
Saarland	Finanzamt	Finanzgericht
Sachsen	Finanzamt	Finanzgericht
Sachsen-Anhalt	Finanzamt	Verwaltungsgericht
Schleswig-Holstein	kirchliche Behörde	Verwaltungsgericht
Thüringen	Finanzamt	Finanzgericht

<sup>69</sup> BVerwG, 12.2.1988, 8 C 16.86, a.a.O.

<sup>70</sup> 23.7.2004, 1 K 5497/03 Ki, n.v.; Einzelfallentscheidung

Einwendungen gegen die Berechnung der "fiktiven" Einkommensteuer nach § 51a Abs. 2 EStG als Grundlage für die Festsetzung der in Nordrhein-Westfalen erhobenen Kirchensteuer sind nach einer Entscheidung des BFH<sup>71</sup> im Rechtsbehelfsverfahren gegen die Festsetzung der Kirchensteuer gegenüber der zuständigen Kirchenbehörde und nicht im Verfahren gegen die Festsetzung der Einkommensteuer gegenüber dem Finanzamt geltend zu machen.

## **7.8 Kirchenlohnsteuer-Verrechnungsverfahren**

Die vom Arbeitgeber einbehaltene und an das für ihn zuständige Finanzamt abgeführte Kirchenlohnsteuer steht der Kirche 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 Kirchen erfolgt mittels des sogenannten Kirchenlohnsteuer-Verrechnungsverfahrens (tendenziell vergleichbar mit der staatlichen Lohnsteuererlegung). Anhand der Veranlagungsdaten wird ermittelt, welches Aufkommen an Kirchenlohnsteuer der jeweiligen Wohnsitz-Kirche zusteht (Kirchenlohnsteuer-Soll). Die Wohnsitz- und Aufkommensdaten (einbehaltene 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 (Kirchenlohnsteuer-Ist). Die Differenz wird zentral durch die jeweils von den evangelischen Landeskirchen und den katholischen Diözesen eingerichtete Verrechnungsstelle ausgeglichen. Durch dieses Verfahren ist sichergestellt, dass die Kirchensteuer der Mitglieder einer Kirche auch ihrer Kirche zukommen.

## **7.9 Arbeitgeberpflichten, Lohnsteuerkarte, Betriebsstättenprinzip**

### **7.9.1 Religionsmerkmal auf der Lohnsteuerkarte**

Die Kirchenlohnsteuer (einschließlich der Mindestbetrags-Kirchensteuer) 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. Die Abführung erfolgt getrennt nach Konfessionen.

Bei der Einbehaltung und Abführung der Kirchenlohnsteuer hat sich der Arbeitgeber nach dem auf der Lohnsteuerkarte bzw. den elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen (§ 39e EStG) vermerkten Religionszugehörigkeitsschlüssel (z.B. ev, rk) zu richten. Diese Merkmale werden von den einzelnen Bundesländern mit Gültigkeit nur für ihren Bereich 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 (R 39.1 Abs. 4, H 39.1 LStR).

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

<sup>71</sup> BFH, 28.11.2007, I R 99/06, BFH/NV 2008, 842; DStRE 2008, 465



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 (vgl. Bekanntmachung des Musters für die Lohnsteueranmeldung 2009, BStBl. I 2008, 888):

lt	evangelisch-lutherisch
ev	Evangelisch (protestantisch)
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 (§ 4 Abs. 1 Nr. 1 LStDV; R 41.1 Abs. 4 LStR), ebenso die einbehaltene Kirchenlohnsteuer. Die für die Anmeldung und die Abführung der Lohnsteuer geltenden Angaben 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.

### 7.9.2 Betriebsstättenprinzip

Für den Kirchenlohnsteuerabzug gilt in allen Bundesländern das Prinzip der Betriebsstättenbesteuerung. Danach hat der Arbeitgeber die Kirchenlohnsteuer für alle kirchensteuerpflichtigen Arbeitnehmer mit dem am Ort der Betriebsstätte geltenden Hebesatz einzubehalten und abzuführen, auch wenn sie ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in einem anderen Bundesland als dem der Betriebsstätte haben.

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. Der Arbeitgeber kann bei der Finanzverwaltung aber auch die Anwendung des für den Steuerpflichtigen geltenden Hebesatzes (z.B. für Arbeitnehmer aus Bayern 8% in NRW) beantragen.

#### Beispiel:

Ein Arbeitnehmer mit Wohnsitz in Bayern (Kirchensteuersatz 8%) arbeitet bei einem Arbeitgeber mit lohnsteuerlicher Betriebsstätte in Bremen (Kirchensteuersatz 9%). Der Arbeitgeber hat die Lohnkirchensteuer in Höhe von 9% (Hebesatz am Sitz der Betriebsstätte) einzubehalten. Im Rahmen der Antragsveranlagung wird die Kirchensteuer mit dem am Wohnsitz geltenden Hebesatz festgesetzt und die Differenz erstattet. Im umgekehrten Fall wird die Differenz nacherhoben oder auch erlassen.

Durch Anweisungen der Finanzverwaltung (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) ist 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. Der evangelischen Kirchensteuer unterfallen: „ev“, „lt“, „rf“ und „fr“.

Ist in einem Bundesland ein Merker nicht vorgesehen, wird keine Kirchensteuer einbehalten (z.B. „fm“ in Berlin).

Im Rahmen der Veranlagung zur (Kirchen-)Einkommensteuer 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.

### 7.10 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 Einkommen-, Lohn- und Kapitalertragsteuer wurde davon in allen Bundesländern - jedoch nicht von allen Religionsgemeinschaften - Gebrauch gemacht. Die evangelische und die katholische Kirche haben in allen Bundesländern, einige andere Religionsgemeinschaften in einigen Bundesländern entsprechende Verträge mit der Finanzverwaltung abgeschlossen.

Die Verwaltung der Kirchensteuer 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 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. Akzessorietät). 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 Aufkommens der Kirchensteuer. Die Verwaltung der Kirchensteuer durch die Finanzämter ist keine unzulässige Verbindung mit dem Staat. Die in Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 WRV statuierte Trennung von Staat und Kirche wird nicht tangiert. Das deutsche Staatskirchenverhältnis erfordert geradezu - neben allem Trennenden - die partnerschaftliche Zusammenar-

beit. Trotzdem sollen kritische Punkte nicht verschwiegen werden. Das „Staatsinkasso“ (der Einzug durch das Finanzamt) anonymisiert den unmittelbaren Bezug zwischen der Religionsgemeinschaft und dem Kirchensteuerzahler. Dafür, dass alle steuererhebenden Religionsgemeinschaften sich zur Übertragung der Kirchensteuerverwaltung auf den Staat entschlossen haben, waren letztendlich verwaltungsökonomische und finanzpolitische Überlegungen maßgeblich. Der Staat hält die notwendigen Daten vor („staatliche Steuerlisten“) und verfügt über eine effizient arbeitende Steuerverwaltung. 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% der Steueraufkommens belastet. Dies entspricht dem verantwortlichen Umgang der Kirchen mit den ihr anvertrauten Geldern.

## 8 Ist die Kirchensteuer zeitgemäße - Forum

Die Finanzierung der Kirchen, insbesondere durch die Kirchensteuer, findet in der öffentlichen Diskussion immer wieder verstärkte Resonanz. Zahlreiche 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.

**Zwangscharakter 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 kirchensteuererhebenden 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 Zwangscharakter 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 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.

**Kirchensteuer und Berechnung des Arbeitslosengeldes:** Ab 1.1.2005 wird die Kirchensteuer bei der Berechnung des Arbeitslosengeldes nicht mehr berücksichtigt<sup>72</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 Mitarbeiter, die nicht von der Kirche bezahlt werden, sind diejenigen im Schuldienst<sup>73</sup> und in der Militärseelsorge.

Auch die Ruhegehälter werden entweder von den kirchlichen Pensionskassen getragen oder von der Rentenversicherung, wenn sich die Kirche an die staatliche Rentenvorsorge angeschlossen hat. Diese Kirchen 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 Kirchenmit-

---

<sup>72</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>73</sup> Unterschiedlich in den einzelnen Bundesländern

gliedschaft 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 Kindstaufe: 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 Kirchenmitglied 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.

## 9 Die Kirchensteuer in Europa

### 9.1 Einfluss 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 Erlass 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.

### 9.2 Finanzierung der Kirchen in Europa - Überblick

Die Finanzierung der Kirchen in Europa variiert in Abhängigkeit vom Verhältnis zwischen Staat und Kirche. 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 finanzieren 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. Der Staat gewährt Zuschüsse für den Unterhalt historischer Kathedralen und Gemeindekirchen.

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 die überwiegende Mehrheit der Einwohner der evangelisch-lutherischen Staatskirche (Volkskirche) angehören. Dementsprechend gestaltet sich die Unterstützung der Kirche mit staatlichen Mitteln. Die Gehälter der kirchlichen Mitarbeiter und der Unterhalt für Kirchengebäude werden hauptsächlich 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, 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>74</sup>.

In den **Niederlanden**, wo Protestanten und Katholiken zahlenmäßig gleich stark sind, finanzieren sich die Kirchen überwiegend aus freiwilligen Beiträgen (Spenden und Kollekten; sog. Aktion „Kerkbalans“), die zwischen einem und drei Prozent des Einkommens liegen. Die aufgrund des Einzugs von Kirchengütern bestehenden Staatsleistungen, hauptsächlich für die Besoldung der Geistlichen, sind 1983 durch eine einmalige Zahlung von 250 Mill. Gulden

---

<sup>74</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 gesetzestreue Verhalten der evang. Kirchen hat sich insoweit zu ihrem Nachteil ausgewirkt.

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 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.

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 beigetrieben 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.

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-lutherischen Staatskirche mit dem König als nominellem Oberhaupt an. Die schwedische Volkskirche erhebt nach einer Reform des Staatskirchenrechts seit dem Jahr 2000 Kirchen-

beiträge, welche von der staatlichen Steuerbehörde eingezogen wird. Mögliche Finanzierungslücken wird der Staat durch Subventionen ausgleichen.

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.

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 staatliche Zuschüsse in der Form einer Teilzweckbindung der Einkommensteuer in Höhe von 1%. Vom Staat erhalten sie des weiteren Zuwendungen bei Betrieb von sozialen Einrichtungen, Schulen etc.



## 10 Sonstiges

### 10.1 Kirchensteueraufkommen im 10-Jahres-Vergleich

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Evang.	4,225	4,055	4,044	3,986	3,656	3,617	3,850	4,170	4,556
Röm.-Kath.	4,535	4,356	4,302	4,356	4,026	3,977	4,252	4,657	5,066

In Mrd. Euro, netto

### 10.2 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.

## 10.3 Kirchensteuer-Übersicht

### 10.3.1 Übersicht der Kirchensteuersätze

Bundesland	KiSt-Satz %	Kappung des zu versteuernden Einkommens <sup>1</sup> %		KiSt-Satz bei pausch. LSt <sup>2</sup> %	Besonderes Kirchgeld in glauensverschiedener Ehe €
Baden-Württemberg	8	ev. Württemberg	ev. Baden; kath. Diözesen	6,5	96 - 3 600 <sup>3</sup>
		2,75	3,5		
		(auf Antrag)			
Bayern	8	--		7	96 - 3 600 <sup>3</sup>
Berlin	9	3		5	96 - 3 600
Brandenburg	9	3		5	96 - 3 600
Bremen	9	3,5		7	96 - 3 600
Bremerhaven	9	3,5		7	96 - 3 600
Hamburg	9	3		4	96 - 3 600
Hessen	9	ev. Kirchen	kath. Diözesen	7	96 - 3 600
		3,5	4		
		(auf Antrag)			
Mecklenburg-Vorpommern	9	ev. Mecklenburg -- ev. Pommern a.A.	kath. Bistum HH 3	5	96 - 3 600
Niedersachsen	9	3,5		6	96 - 3 600
Nordrhein-Westfalen	9	ev. Kirchen	kath. Diözesen	7	96 - 3 600 <sup>3</sup>
		3,5 <sup>4</sup>	4		
		(auf Antrag)			
Rheinland-Pfalz	9	ev. Kirchen	kath. Diözesen	7	96 - 3 600
		3,5	4		
		(auf Antrag)			
Saarland	9	ev. Kirchen	kath. Diözesen	7	96 - 3 600
		3,5	4		
		(auf Antrag)			
Sachsen	9	3,5		5	96 - 3 600
Sachsen-Anhalt	9	3,5		5	96 - 3 600
Schleswig-Holstein	9	3		6	96 - 3 600
Thüringen	9	3,5		5	96 - 3 600

<sup>1</sup> In Mecklenburg-Vorpommern 3% für das Erzbistum Hamburg; die Pommersche Ev. Kirche ermäßigt die Kirchensteuer auf 3,5% auf Antrag; Ev.-Luth. Landeskirche Mecklenburg keine Kappung (auch für Gemeinden in Brandenburg). Für die Ev.-Luth. Landeskirche Hannover auf dem Gebiet von Hamburg 3,5%

<sup>2</sup> Siehe 7.3 <sup>3</sup> Nur ev. Kirche <sup>4</sup> Lippische Ev. Landeskirche 3,5% ab VZ 2007

### 10.3.2 Mindestbetrags-Kirchensteuer

	Jährlich in Euro	Monatlich in Euro	Wöchentlich in Euro	Täglich in Euro
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	0,00
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

## 10.4 Auskünfte in Kirchensteuerfragen

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

### 10.4.1 Evangelische Landeskirchen<sup>75</sup>:

Evang.	Behörde	Str./Ort	Tel.	Fax
Anhalt	Landeskirchenrat	Friedrichstr. 22/24 06844 Dessau <a href="http://www.landeskirche-anhalts.de">www.landeskirche-anhalts.de</a>	0340 2526-0	2526-130
Baden	Ev. Oberkirchenrat	Blumenstraße 1-7 76133 Karlsruhe <a href="http://www.ekiba.de">www.ekiba.de</a>	0721 9175-0	9175-550
Bayern	Ev.-Luth. Landeskirchenamt	Meiserstraße 11 - 13 80333 München <a href="http://www.bayern-evangelisch.de">www.bayern-evangelisch.de</a>	089 5595-0	5595-444
Berlin- Brandenburg- schlesische Oberlausitz	Ev. Zentrum Berlin- Brandenburg- schlesische Ober- lausitz	Georgenkirchstr. 69/70 10249 Berlin <a href="http://www.ekbo.de">www.ekbo.de</a>	030 24344-0	24344- 500
Braunschweig	Landeskirchenamt	Dietr.-Bonhoeffer- Str. 1 38300 Wolfenbüttel <a href="http://www.landeskirche-braunschweig.de">www.landeskirche-braunschweig.de</a>	05331 802-0	802-700
Bremen	Evangelische Kirchenkanzlei	Franziuseck 2 - 4 28199 Bremen <a href="http://www.kirche-bremen.de">www.kirche-bremen.de</a>	0421 5597-0	5597-265
Hannover	Ev.-Luth. Landeskirchenamt	Rote Reihe 6 30169 Hannover <a href="http://www.landeskirche-hannover.de">www.landeskirche-hannover.de</a>	0511 1241-0	1241-266
Hessen-Nassau	Kirchenverwaltung	Paulusplatz 1 64285 Darmstadt <a href="http://www.ekhn.de">www.ekhn.de</a>	06151 405-0	405-440
Kurhessen- Waldeck	Landeskirchenamt	Wilhelmshöher Allee 330 34131 Kassel <a href="http://www.ekkw.de">www.ekkw.de</a>	0561 9378-0	9378-400
Lippe	Landeskirchenamt	Leopoldstr. 97 32756 Detmold <a href="http://www.lippische-landeskirche.de">www.lippische-landeskirche.de</a>	05231 9766-0	976-8164
Mecklenburg	Oberkirchenrat	Münzstr. 8 19055 Schwerin <a href="http://www.kirche-mv.de">www.kirche-mv.de</a>	0385 5185-0	5185-170
Mitteldeut- schland <sup>76</sup>	Landeskirchenamt der EKM	Am Dom 2 39104 Magdeburg Moritz-Mitzenheim-Str. 2a 99817 Eisenach <a href="http://www.ekmd-online.de">www.ekmd-online.de</a>	0391 5346-0 03691 67899	5346-111  678355
Nordelbien (Schl.-H./HH)	Nordelbisches Kirchenamt	Dänische Str. 21/35 24103 Kiel <a href="http://www.nordelbien.de">www.nordelbien.de</a>	0431 9797-0	9797-999
Oldenburg	Ev.-Luth. Oberkirchenrat	Philosophenweg 1 26121 Oldenburg <a href="http://www.ev-kirche-oldenburg.de">www.ev-kirche-oldenburg.de</a>	0441 7701-0	7701-299
Pfalz	Landeskirchenrat	Domplatz 5 67346 Speyer <a href="http://www.evpfalz.de">www.evpfalz.de</a>	06232 667-0	667-199

<sup>75</sup> Weitere Kontaktdaten: [http://www.ekd.de/kirche/3218\\_kirchen.html](http://www.ekd.de/kirche/3218_kirchen.html) oder [www.steuer-forum-kirche.de](http://www.steuer-forum-kirche.de)

<sup>76</sup> Die Ev. Kirche der Kirchenprovinz Sachsen und die Ev.-Luth. Kirche in Thüringen haben sich zum 1.1.2009 zusammengeschlossen zur Evangelischen Kirche in Mitteldeutschland (EKM). Das gemeinsame Landeskirchenamt in Erfurt wird 2010 bezogen

Pommersche Ev. Kirche	Konsistorium	Bahnhofstr. 35/36 17489 Greifswald <a href="http://www.kirche-mv.de">www.kirche-mv.de</a>	03834 554790	554715
Reformierte Kirche	Reformierter Synodalarat	Saarstraße 6 26789 Leer <a href="http://www.reformiert.de">www.reformiert.de</a>	0491 9198-0	9198-251
Rheinland	Landeskirchenamt	H.-Böckler-Str. 7 40476 Düsseldorf <a href="http://www.ekir.de">www.ekir.de</a>	0211 4562-0	4562-444
Sachsen (Landeskirche)	Landeskirchenamt	Lukasstr. 6 01069 Dresden <a href="http://www.landeskirche-sachsen.de">www.landeskirche-sachsen.de</a>	0351 4692-0	4692-144
Schaumburg-Lippe	Ev.-Luth. Landeskirchenamt	Herderstr. 27 31675 Bückeburg <a href="http://www.landeskirche-schaumburg-lippe.de">www.landeskirche-schaumburg-lippe.de</a>	05722 960-0	960-10
Westfalen	Landeskirchenamt	Altstädter Kirchplatz 5 33602 Bielefeld <a href="http://www.ekvw.de">www.ekvw.de</a>	0521 594-0	594-129
Württemberg	Ev. Oberkirchenrat	Gänsheidestr. 2 70184 Stuttgart <a href="http://www.elk-wue.de">www.elk-wue.de</a>	0711 2149-0	2149-236

**10.4.2 Römisch-katholische (Erz-) Bistümer<sup>77</sup>:**

<b>(Erz-)Bistum</b>	<b>Str./Ort</b>	<b>Tel.</b>	<b>Fax</b>
Aachen	Klosterplatz 7 52062 Aachen <a href="http://www.bistum-aachen.de">www.bistum-aachen.de</a>	0241 452-0	452-496
Augsburg	Fronhof 4 86152 Augsburg <a href="http://www.bistum-augsburg.de">www.bistum-augsburg.de</a>	0821 3166-0	3166-209
Bamberg	Domplatz 1-5 96049 Bamberg <a href="http://www.erzbistum-bamberg.de">www.erzbistum-bamberg.de</a>	0951 502-0	502-279
Berlin	Niederwallstr. 8-9 10117 Berlin <a href="http://www.erzbistumberlin.de">www.erzbistumberlin.de</a>	030 32684-0	32684-276
Dresden	Käthe-Kollwitz-Ufer 84 01309 Dresden <a href="http://www.bistum-dresden-meissen.de">www.bistum-dresden-meissen.de</a>	0351 3364-6	3364-791
Eichstätt	Luitpoldstr. 2 85072 Eichstätt <a href="http://www.bistum-eichstaett.de">www.bistum-eichstaett.de</a>	08421 50-0	50-209
Erfurt	Hermannsplatz 9 99084 Erfurt <a href="http://www.bistum-erfurt.de">www.bistum-erfurt.de</a>	0361 6572-0	6572-444
Essen	Zwofling 16 45127 Essen <a href="http://www.bistum-essen.de">www.bistum-essen.de</a>	0201 2204-1	2204-507/570
Freiburg	Schoferstr. 2 79098 Freiburg <a href="http://www.erzbistum-freiburg.de">www.erzbistum-freiburg.de</a>	0761 2188-0	2188-505
Fulda	Paulustor 5 36037 Fulda <a href="http://www.bistum-fulda.de">www.bistum-fulda.de</a>	0661 87-0	87-578
Görlitz	C. v. Ossietzky-Str. 41 02826 Görlitz <a href="http://www.bistum-goerlitz.de">www.bistum-goerlitz.de</a>	03581 4782-0	4782-12

<sup>77</sup> Weitere Kontaktdaten: <http://www.kath.de/> (Spalte links) oder [www.steuer-forum-kirche.de](http://www.steuer-forum-kirche.de)

Hamburg	Danziger Str. 52 a 20099 Hamburg <a href="http://www.erzbistum-hamburg.de">www.erzbistum-hamburg.de</a>	040 24877-0	24877-233
Hildesheim	Domhof 18 31134 Hildesheim <a href="http://www.bistum-hildesheim.de">www.bistum-hildesheim.de</a>	05121 307-0	307-488
Köln	Marzellenstr. 32 50668 Köln <a href="http://www.erzbistum-koeln.de">www.erzbistum-koeln.de</a>	0221 1642-0	1642-1700
Limburg	Roßmarkt 4 65549 Limburg <a href="http://www.bistumlimburg.de">www.bistumlimburg.de</a>	06431 295-0	295-476
Magdeburg	Max-Josef-Metzger-Str. 1 39104 Magdeburg <a href="http://www.bistum-magdeburg.de">www.bistum-magdeburg.de</a>	0391 5961-0	5961-100
Mainz	Bischofsplatz 2 55116 Mainz <a href="http://www.bistum-mainz.de">www.bistum-mainz.de</a>	06131 253-0	253-401
München-Freising	Rochusstr. 5 80333 München <a href="http://www.erzbistum-muenchen-und-freising.de">www.erzbistum-muenchen-und-freising.de</a>	089 2137-0	2137-1585
Münster	Domplatz 27 48143 Münster <a href="http://www.bistummuenster.de">www.bistummuenster.de</a>	0251 495-0	495-6086
Osnabrück	Hasestr. 40 a 49074 Osnabrück <a href="http://www.bistum-osnabrueck.de">www.bistum-osnabrueck.de</a>	0541 318-0	318-117
Paderborn	Domplatz 3 33098 Paderborn <a href="http://www.erzbistum-paderborn.de">www.erzbistum-paderborn.de</a>	05251 125-0	125-1470
Passau	Residenzplatz 8 94032 Passau <a href="http://www.bistum-passau.de">www.bistum-passau.de</a>	0851 393-0	393-830
Regensburg	Niedermünstergasse 1 93043 Regensburg <a href="http://www.bistum-regensburg.de">www.bistum-regensburg.de</a>	0941 597-01	597-1055
Rottenburg-Stuttgart	Eugen-Bolz-Platz 1 72108 Rottenburg <a href="http://www.drs.de">www.drs.de</a>	07472 169-0	169-561
Speyer	Kleine Pfarrengasse 16 67346 Speyer <a href="http://www.bistum-speyer.de">www.bistum-speyer.de</a>	06232 102-0	102-300
Trier	Hinter dem Dom 6 54290 Trier <a href="http://www.bistum-trier.de">www.bistum-trier.de</a>	0651 7105-0	7105-498
Vechta	Bahnhofstr. 6 49377 Vechta <a href="http://www.bistummuenster.de">www.bistummuenster.de</a>	04441 872-0	872-199
Würzburg	Domerschulstraße 2 97070 Würzburg <a href="http://www.bistum-wuerzburg.de">www.bistum-wuerzburg.de</a>	0931 386-0	386-334

### 10.4.3 Andere Religionsgemeinschaften

Katholisches Bistum der Alt-Katholiken in Deutschland	Gregor-Mendel-Straße 28 53115 Bonn <a href="http://www.alt-katholisch.de">www.alt-katholisch.de</a>	0228 23 22 85	23 83 14
Israelitische Religionsgemeinschaft Württemberg	Hospitalstraße 36 70174 Stuttgart <a href="http://www.irgw.de">www.irgw.de</a>	0711 228 36-0	228 36-18
Israelitische Religionsgemeinschaft Baden	Gartenstraße 76-80 76135 Karlsruhe <a href="http://www.irg-baden.de">www.irg-baden.de</a>	0721 972500	97250-20
Landesverband der Israelitischen Kultusgemeinden	Effnerstraße 68 81925 München <a href="http://www.ikg-bayern.de">www.ikg-bayern.de</a>	089 989442	9827354
Jüdische Gemeinde Frankfurt/M.	Westendstraße 43 60325 Frankfurt/M <a href="http://www.ig-ffm.de">www.ig-ffm.de</a>	069 76 80 36-0	76 80 36-149
Landesverband der Jüdischen Gemeinden in Hessen	Jüdische Gemeinden in Bad Nauheim, Darmstadt, Frankfurt, Gießen, Kassel <a href="http://www.zentralratjuden.de/de/topic/59.html?landesverband=8">www.zentralratjuden.de/de/topic/59.html?landesverband=8</a>		
Jüdische Gemeinde Hannover	Haeckelstr. 10 30173 Hannover <a href="http://www.religionen-in-hannover.de/ajudg.htm">www.religionen-in-hannover.de/ajudg.htm</a>	0511 81 04 72	85 29 83
Landesverband der Jüdischen Kultusgemeinden von Nordrhein	<a href="http://www.zentralratjuden.de/de/topic/59.html?landesverband=13">www.zentralratjuden.de/de/topic/59.html?landesverband=13</a>		
Landesverband der Jüdischen Gemeinden von Westfalen-Lippe	<a href="http://www.zentralratjuden.de/de/topic/59.html?landesverband=19">www.zentralratjuden.de/de/topic/59.html?landesverband=19</a>		
Synagogengemeinde Köln	Roonstraße 50 50674 Köln-Innenstadt <a href="http://www.sgk.de">www.sgk.de</a>	0221 921560-0	921560-9
Synagogengemeinde Saar	Lortzingstraße 8 66111 Saarbrücken <a href="http://www.synagogengemeindesaar.de">www.synagogengemeindesaar.de</a>	0681 910 38-0	910 38-13
Jüdische Gemeinde Hamburg	Grindelhof 30 20146 Hamburg <a href="http://www.zentralratjuden.de/de/topic/59.html?gemeinde=66">www.zentralratjuden.de/de/topic/59.html?gemeinde=66</a>	040 44 09 44 43	410 84 30
Landesverband der Jüdischen Gemeinden Rheinland-Pfalz	<a href="http://www.zentralratjuden.de/de/topic/59.html?landesverband=14">www.zentralratjuden.de/de/topic/59.html?landesverband=14</a>		
Freireligiöse Landesgemeinde Baden	T 6, 26 68 161 Mannheim <a href="http://www.freireligioese-baden.de/index.html">www.freireligioese-baden.de/index.html</a>	0621 22805	28289
Freireligiöse Landesgemeinde Mainz	Gartenfeldstr. 1 55118 Mainz <a href="http://www.freireligioese-gemeinde-mainz.de">www.freireligioese-gemeinde-mainz.de</a>	06131 67 49 40	611095
Freireligiöse Gemeinde Offenbach	Schillerplatz 1 63067 Offenbach <a href="http://www.freireligioese-offenbach.de">www.freireligioese-offenbach.de</a>	069 800806-0	800806-10
Freireligiöse Landesgemeinde Pfalz	Wörthstr. 6 a 67059 Ludwigshafen <a href="http://www.freireligioese-pfalz.de">www.freireligioese-pfalz.de</a>	0621 51 25 82	62 66 33
Freie Religionsgemeinschaft Alzey	Am Rabenstein 14 55232 Alzey, <a href="http://www.sb-az.de/gemeinde/index.htm">www.sb-az.de/gemeinde/index.htm</a>	06731 2591	

## 10.5 § 51a EStG – Festsetzung und Erhebung von Zuschlagsteuern

(1) Auf die Festsetzung und Erhebung von Steuern, die nach der Einkommensteuer bemessen werden (Zuschlagsteuern), sind die Vorschriften dieses Gesetzes entsprechend anzuwenden.

(2) [1] 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. [2] Zur Ermittlung der Einkommensteuer im Sinne des Satzes 1 ist das zu versteuernde Einkommen um die nach § 3 Nr. 40 steuerfreien Beträge zu erhöhen und um die nach § 3c Abs. 2 nicht abziehbaren Beträge zu mindern. [3] § 35 ist bei der Ermittlung der festzusetzenden Einkommensteuer nach Satz 1 nicht anzuwenden.

(2a) [1] Vorbehaltlich des § 40a Abs. 2 in der Fassung des Gesetzes vom 23. Dezember 2002 (BGBl. I S. 4621) ist beim Steuerabzug vom Arbeitslohn Bemessungsgrundlage die Lohnsteuer; beim Steuerabzug vom laufenden Arbeitslohn und beim Jahresausgleich ist die Lohnsteuer maßgebend, die sich ergibt, wenn der nach § 39b Abs. 2 Satz 5 zu versteuernde Jahresbetrag für die Steuerklassen I, II und III um den Kinderfreibetrag von 3.648 Euro sowie den Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf von 2.160 Euro und für die Steuerklasse IV um den Kinderfreibetrag von 1.824 Euro sowie den Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf von 1.080 Euro für jedes Kind vermindert wird, für das eine Kürzung der Freibeträge für Kinder nach § 32 Abs. 6 Satz 4 nicht in Betracht kommt. [2] Bei der Anwendung des § 39b für die Ermittlung der Zuschlagsteuern ist die auf der Lohnsteuerkarte eingetragene Zahl der Kinderfreibeträge maßgebend. [3] Bei Anwendung des § 39f ist beim Steuerabzug vom laufenden Arbeitslohn die Lohnsteuer maßgebend, die sich bei Anwendung des nach § 39f Abs. 1 ermittelten Faktors auf den nach den Sätzen 1 und 2 ermittelten Betrag ergibt.

(2b) Wird die Einkommensteuer nach § 43 Abs. 1 durch Abzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) erhoben, wird die darauf entfallende Kirchensteuer nach dem Kirchensteuersatz der Religionsgemeinschaft, der der Kirchensteuerpflichtige angehört, als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer erhoben.

(2c) [1] Der zur Vornahme des Steuerabzugs verpflichtete Schuldner der Kapitalerträge oder die auszahlende Stelle im Sinne des § 44 Abs. 1 Satz 3 oder in den Fällen des Satzes 2 die Person oder Stelle, die die Auszahlung an den Gläubiger vornimmt, hat die auf Kapitalertragsteuer nach Absatz 2b entfallende Kirchensteuer auf schriftlichen Antrag des Kirchensteuerpflichtigen hin einzubehalten (Kirchensteuerabzugsverpflichteter). [2] Zahlt der Abzugsverpflichtete die Kapitalerträge nicht unmittelbar an den Gläubiger aus, ist Kirchensteuerabzugsverpflichteter die Person oder Stelle, die die Auszahlung für die Rechnung des Schuldners an den Gläubiger vornimmt; in diesem Fall hat der Kirchensteuerabzugsverpflichtete zunächst die vom Schuldner der Kapitalerträge erhobene Kapitalertragsteuer gemäß § 43a Abs. 1 Satz 3 in Verbindung mit § 32d Abs. 1 Satz 4 und 5 zu ermäßigen und im Rahmen seiner Steueranmeldung nach § 45a Abs. 1 die abzuführende Kapitalertragsteuer entsprechend zu kürzen. [3] Der Antrag nach Satz 1 kann nicht auf Teilbeträge des Kapitalertrags eingeschränkt werden; er kann nicht rückwirkend widerrufen werden. [4] Der Antrag hat die Religionsangehörigkeit des Steuerpflichtigen zu benennen. [5] Der Kirchensteuerabzugsverpflichtete hat den Kirchensteuerabzug getrennt nach Religionsangehörigkeiten an das für ihn zuständige Finanzamt abzuführen. [6] Der abgeführte Steuerabzug ist an die Religionsgemeinschaft weiterzuleiten. [7] § 44 Abs. 5 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass der Haftungsbescheid von dem für den Kirchensteuerabzugsverpflichteten zuständigen Finanzamt erlassen wird. [8] Satz 6 gilt entsprechend. [9] § 45a Abs. 2 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass auch die Religionsgemeinschaft angegeben wird. [10] Sind an den Kapitalerträgen mehrere Personen beteiligt, kann der Antrag nach Satz 1 nur gestellt werden, wenn es sich um Ehegatten handelt oder alle Beteiligten derselben Religionsgemeinschaft angehören. [11] Sind an den Kapitalerträgen Ehegatten beteiligt, haben diese für den Antrag nach Satz 1 übereinstimmend zu erklären, in welchem Verhältnis der auf jeden Ehegatten entfallende Anteil der Kapitalerträge zu diesen Erträgen steht. [12] Die Kapitalerträge sind entsprechend diesem Verhältnis aufzuteilen und die Kirchensteuer ist einzubehalten, soweit ein Anteil einem kirchensteuerpflichtigen Ehegatten zuzuordnen ist. [13] Wird das Verhältnis nicht erklärt, wird der Anteil nach dem auf ihn entfallenden Kopfteil ermittelt. [14] Der Kirchensteuerabzugsverpflichtete darf die durch den Kirchensteuerabzug erlangten Daten nur für den Kirchensteuerabzug verwenden; für andere Zwecke darf er sie nur verwenden, soweit der Kirchensteuerpflichtige zustimmt oder dies gesetzlich zugelassen ist.

(2d) [1] Wird die nach Absatz 2b zu erhebende Kirchensteuer nicht nach Absatz 2c als Kirchensteuerabzug vom Kirchensteuerabzugsverpflichteten einbehalten, wird sie nach Ablauf des Kalenderjahres

nach dem Kapitalertragsteuerbetrag veranlagt, der sich ergibt, wenn die Steuer auf Kapitalerträge nach § 32d Abs. 1 Satz 4 und 5 errechnet wird; wenn Kirchensteuer als Kirchensteuerabzug nach Absatz 2c erhoben wurde, wird eine Veranlagung auf Antrag des Steuerpflichtigen durchgeführt. [2]Der Abzugsverpflichtete hat dem Kirchensteuerpflichtigen auf dessen Verlangen hin eine Bescheinigung über die einbehaltene Kapitalertragsteuer zu erteilen. [3]Der Kirchensteuerpflichtige hat die erhobene Kapitalertragsteuer zu erklären und die Bescheinigung nach Satz 2 oder nach § 45a Abs. 2 oder 3 vorzulegen.

(2e) [1]Die Auswirkungen der Absätze 2c bis 2d werden unter Beteiligung von Vertretern von Kirchensteuern erhebenden Religionsgemeinschaften und weiteren Sachverständigen durch die Bundesregierung mit dem Ziel überprüft, einen umfassenden verpflichtenden Quellensteuerabzug auf der Grundlage eines elektronischen Informationssystems, das den Abzugsverpflichteten Auskunft über die Zugehörigkeit zu einer Kirchensteuer erhebenden Religionsgemeinschaft gibt, einzuführen. [2]Die Bundesregierung unterrichtet den Bundestag bis spätestens zum 30. Juni 2010 über das Ergebnis.

(3) Ist die Einkommensteuer für Einkünfte, die dem Steuerabzug unterliegen, durch den Steuerabzug abgegolten oder werden solche Einkünfte bei der Veranlagung zur Einkommensteuer nicht erfasst, gilt dies für die Zuschlagsteuer entsprechend.

(4) [1]Die Vorauszahlungen auf Zuschlagsteuern sind gleichzeitig mit den festgesetzten Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer zu entrichten; § 37 Abs. 5 ist nicht anzuwenden. [2]Solange ein Bescheid über die Vorauszahlungen auf Zuschlagsteuern nicht erteilt worden ist, sind die Vorauszahlungen ohne besondere Aufforderung nach Maßgabe der für die Zuschlagsteuern geltenden Vorschriften zu entrichten. [3]§ 240 Abs. 1 Satz 3 der Abgabenordnung ist insoweit nicht anzuwenden; § 254 Abs. 2 der Abgabenordnung gilt insoweit sinngemäß.

(5) [1]Mit einem Rechtsbehelf gegen die Zuschlagsteuer kann weder die Bemessungsgrundlage noch die Höhe des zu versteuernden Einkommens angegriffen werden. [2]Wird die Bemessungsgrundlage geändert, ändert sich die Zuschlagsteuer entsprechend.

(6) Die Absätze 1 bis 5 gelten für die Kirchensteuern nach Maßgabe landesrechtlicher Vorschriften.



## 10.6 Weiterführende Literatur (Auswahl)

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 -  
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.

Die Zukunft der Finanzierung kirchlicher Arbeit durch die Kirchensteuer  
in: Walz/v. Auer/v. Hippel (Hrsg.)  
Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa  
Mohr Siebeck 2007, S. 715 ff.

Teil 15: Kirchensteuer  
In: Steuerberater Handbuch 2009  
Stollfuß Verlag 2009

Kommentierung zu § 51a EStG  
in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff (Hrsg.),  
EStG Kommentar, Band 18

Kirchensteuergesetze, Kirchensteuerordnungen und Kirchensteuerbeschlüsse  
<http://www.steuer-forum-kirche.de/kistg-frame.htm>

SUHRBIER-HAHN

Das Kirchensteuerrecht  
Schäffer-Pöschel 1999

RECHTSPRECHUNG (AUSWAHL)

<http://www.steuer-forum-kirche.de/urteile-aktuell.htm>