

Jens Petersen

# Kirchensteuer kompakt

Strukturierte Darstellung mit  
Berechnungsbeispielen

*4. Auflage*



Springer Gabler

---

# Kirchensteuer kompakt

---

Jens Petersen

# Kirchensteuer kompakt

Strukturierte Darstellung mit  
Berechnungsbeispielen

4., überarbeitete und aktualisierte Auflage

Jens Petersen  
Wedemark, Deutschland

ISBN 978-3-658-23683-0      ISBN 978-3-658-23684-7 (eBook)  
<https://doi.org/10.1007/978-3-658-23684-7>

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

© Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH, ein Teil von Springer Nature 2010, 2015, 2017, 2020

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von allgemein beschreibenden Bezeichnungen, Marken, Unternehmensnamen etc. in diesem Werk bedeutet nicht, dass diese frei durch jedermann benutzt werden dürfen. Die Berechtigung zur Benutzung unterliegt, auch ohne gesonderten Hinweis hierzu, den Regeln des Markenrechts. Die Rechte des jeweiligen Zeicheninhabers sind zu beachten.

Der Verlag, die Autoren und die Herausgeber gehen davon aus, dass die Angaben und Informationen in diesem Werk zum Zeitpunkt der Veröffentlichung vollständig und korrekt sind. Weder der Verlag, noch die Autoren oder die Herausgeber übernehmen, ausdrücklich oder implizit, Gewähr für den Inhalt des Werkes, etwaige Fehler oder Äußerungen. Der Verlag bleibt im Hinblick auf geografische Zuordnungen und Gebietsbezeichnungen in veröffentlichten Karten und Institutionsadressen neutral.

Planung/Lektorat: Irene Buttkus

Springer Gabler ist ein Imprint der eingetragenen Gesellschaft Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH und ist ein Teil von Springer Nature.

Die Anschrift der Gesellschaft ist: Abraham-Lincoln-Str. 46, 65189 Wiesbaden, Germany

---

## Vorwort zur 4. Auflage

Die nunmehr vorliegende 4. Auflage nimmt die neueren Entwicklungen der Finanzverwaltung und der Rechtsprechung auf. Die Auswirkungen der soziodemographischen Entwicklung auf den Mitgliederbestand und eine daraus herzuleitende Leistungskraft der Kirchen wird durch neue Daten bestätigt, die vom Forschungszentrum Generationsverträge und des Instituts für Finanzwissenschaften und Sozialpolitik der Albert-Ludwig-Universität Freiburg im Rahmen von Promotionsvorhaben erarbeitet wurden. Sie bestätigen und vertiefen die bisherigen im kirchlichen Bereich formulierten Erkenntnisse, dass in mittelbarer Zukunft der Mitgliederbestand um ein Drittel und die Finanzkraft um die Hälfte zurückgehen werden.

Das besondere Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe/Lebenspartnerschaft ist nach wie vor eine vom Pflichtigen kritisch bewertete Steuer. Allein schon der Umfang der Darstellung zu dieser Steuerart ist für sich berechtigt. Die Evangelische Kirche in Bayern und das Bistum Trier haben von dieser Kirchensteuerart seit 2018 Abstand genommen.

Daneben werden die seit der Voraufgabe erlassenen BMF-Schreiben sowie die ergangene Rechtsprechung, in Aussicht genommene Rechtsänderungen bei der Erhebung der Kirchensteuer als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer und die veröffentlichte Literatur berücksichtigt.

Ein herzlicher Dank gilt den Anregungen aus Wissenschaft und Praxis. Der besondere Dank gilt Frau Martina Heinrich, Evangelische Kirche von Westfalen, Frau Eva Scheidemantel, Verband der Diözesen in Deutschland, Bonn, und Herrn Robert Wessels, Kommissariat der deutschen Bischöfe, katholisches Büro in Berlin.

Wedemark – Bissendorf  
Mai 2020

Dr. Jens Petersen

---

# Inhaltsverzeichnis

<b>1</b>	<b>Einführung</b> .....	1
	Literatur .....	3
<b>2</b>	<b>Historische Entwicklung der Kirchensteuer</b> .....	5
2.1	Reichsdeputationshauptschluss .....	5
2.2	Art. 137 Abs. 6 WRV .....	7
2.3	Religionsgemeinschaften in der DDR .....	8
	Literatur .....	9
<b>3</b>	<b>Rechtsquellen des Kirchensteuerrechts</b> .....	11
3.1	Rechtsgrundlagen der Kirchensteuer .....	11
3.2	§ 51a EStG als bundesgesetzliche Mustervorschrift für die Kirchensteuergesetze der Länder .....	13
3.3	Staat – Kirchen – Verträge .....	14
3.4	Kirchliche Rechtsquellen .....	15
3.5	Korrektur und Konkretion durch die Rechtsprechung .....	17
3.6	Kirchensteuerlich relevante Normen .....	19
	Literatur .....	19
<b>4</b>	<b>Einkommensteuer als Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer</b> .....	21
4.1	Prinzipienbindung .....	21
4.2	Steuerliche Prinzipienfolgen .....	24
	Literatur .....	26
<b>5</b>	<b>Kirchensteuer und kirchliche Leistungsfähigkeit in Abhängigkeit der gesellschaftlichen und kirchlichen Entwicklung</b> .....	29
5.1	Soziodemografische und kirchenmitgliedschaftliche Entwicklung .....	30
5.1.1	Allgemeine staatliche und kirchliche Entwicklung .....	30
5.1.2	Soziodemographische Tendenzen .....	33
5.1.3	Entwicklungsschichtung und kirchenspezifische Faktoren .....	34
5.2	Konsequenzen für kirchliche Leistungsfähigkeit .....	36
5.3	Langfristige Verpflichtungen .....	39

5.4	Kirchenaustrittswirkung. . . . .	41
5.5	Exkurs: Auswirkungen des Solidaritätszuschlages auf die Kirchenmitgliederzahlen . . . . .	42
	Literatur. . . . .	43
<b>6</b>	<b>Kirchensteuerarten und Kirchensteuerhebesatz . . . . .</b>	<b>45</b>
6.1	Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohn- und Einkommensteuer . . . . .	46
6.1.1	Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohnsteuer. . . . .	46
6.1.2	Kirchenlohnsteuer nach dem Faktorverfahren. . . . .	48
6.1.3	Kirchensteuer als Zuschlag zur Einkommensteuer . . . . .	48
6.1.4	Korrektur der Bemessungsgrundlage. . . . .	50
6.2	Kirchensteuerhebesatz . . . . .	50
6.2.1	Regulärer Hebesatz . . . . .	50
6.2.2	Geltungsweite des Hebesatzes. . . . .	51
6.2.3	Besondere Hebesätze . . . . .	52
6.3	Weitere Kirchensteuerarten . . . . .	52
6.3.1	Kirchensteuer vom Einkommen. . . . .	52
6.3.2	Kirchensteuer nach Maßgabe des Grundsteuermessbetrages. . . . .	55
6.3.3	Kirchensteuer vom Vermögen . . . . .	55
6.3.4	Kirchensteuer als (Allgemeines, Orts- oder Gemeinde-) Kirchgeld . . . . .	56
6.3.5	Besonderes Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe/Lebenspartnerschaft . . . . .	59
6.4	Anrechnung der Kirchensteuern aufeinander . . . . .	60
6.5	Kirchensteuer als Massenverbindlichkeit nach § 55 InsO . . . . .	61
	Literatur. . . . .	62
<b>7</b>	<b>Kirchensteuer als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer . . . . .</b>	<b>63</b>
7.1	Einführung. . . . .	64
7.2	Erhebung der Kirchensteuer als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer ab 01.01.2015. . . . .	65
7.2.1	Grundlegende Notwendigkeiten. . . . .	65
7.2.2	Einzelheiten des Erhebungsverfahrens. . . . .	66
7.2.2.1	Abzugsverpflichteter. . . . .	66
7.2.2.2	Zugehörigkeit zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft . . . . .	67
7.2.2.3	Identifizierung des Steuerpflichtigen . . . . .	68
7.2.2.4	Widerspruch – Sperrvermerk . . . . .	72
7.2.2.5	Erhebung und Abführung . . . . .	73
7.2.2.6	Verfahren – Personenmehrheiten – Datenschutz. . . . .	74

7.2.3	Veranlagungsverfahren . . . . .	76
7.2.3.1	Veranlagung nach § 51a Abs. 2d EStG . . . . .	76
7.2.3.2	Isolierte Veranlagung zur Kirchensteuer . . . . .	77
7.2.3.3	Veranlagung nach § 32d Abs. 3, 4 und 6 EStG . . . . .	78
7.2.4	Beizufügende Unterlagen . . . . .	81
7.2.5	Akzessorietät i. R. d. besonderen Erhebungs- und Tarifregimes . . . . .	81
7.3	Weitere Einzelheiten . . . . .	82
7.3.1	Berechnung der Kirchensteuer – unter Berücksichtigung des Sonderausgabenabzug . . . . .	82
7.3.2	Keine Zwölfteilung der Kirchensteuer . . . . .	84
7.3.3	Mindestbetrags-Kirchensteuer wird nicht erhoben . . . . .	84
7.3.4	Keine Kappung im Erhebungsverfahren . . . . .	84
7.3.5	Kirchensteuer auf Kapitalertragsteuer bei glaubensver- schiedener Ehe/Lebenspartnerschaft . . . . .	85
7.3.5.1	Veranlagungsverfahren . . . . .	85
7.3.5.2	Besonderes Kirchgeld . . . . .	87
7.3.6	Keine Berücksichtigung von Kindern . . . . .	88
7.3.7	Inanspruchnahme des Abzugsverpflichteten . . . . .	89
7.3.8	Kapitalertragsteuer in besonderen Fällen/Anderkonten/ Genossenschaften/Kleinbeträge . . . . .	90
7.3.9	Einzelverbriefte Inhaberschuldverschreibungen/in Globalurkunde verbrieft Anteile, die im Ausland verwahrt wird . . . . .	90
7.3.10	Blockchain-basierte Anlageformen . . . . .	91
7.3.11	Abführung der Kirchensteuer an die Steuergläubiger . . . . .	92
7.4	Altfälle „ev“, „rk“ und „jd“ . . . . .	93
7.5	Statistische Daten zum Erhebungsverfahren . . . . .	93
7.6	Ausschluss anderer Erhebungsverfahren . . . . .	94
7.7	Wertung des neuen Verfahrens . . . . .	94
	Literatur . . . . .	95
<b>8</b>	<b>Steuerpflicht – Kirchenmitgliedschaft . . . . .</b>	<b>97</b>
8.1	Kirchensteuerpflicht . . . . .	97
8.2	Kirchenmitgliedschaftliche Regelungen . . . . .	99
8.3	Kirchensteuer bei Auslandsaufenthalt/bei Zuziehenden . . . . .	102
8.4	Kirchensteuer bei Asylsuchenden/Flüchtligen . . . . .	105
8.5	Aufteilung der Steuerschuld . . . . .	106
8.6	Anteil der Kirchensteuerzahler . . . . .	107
	Literatur . . . . .	110
<b>9</b>	<b>Steuergläubiger . . . . .</b>	<b>111</b>

<b>10</b>	<b>Beginn und Ende der Kirchensteuerpflicht</b> .....	115
10.1	Beginn der Kirchensteuerpflicht .....	115
10.2	Ende der Kirchensteuerpflicht .....	117
<b>11</b>	<b>Besteuerung von Personenmehrheiten (Ehegatten/ Lebenspartnerschaften)</b> .....	119
11.1	Konfessionsgleiche Ehe/Lebenspartnerschaft .....	120
11.2	Konfessionsverschiedene Ehe/Lebenspartnerschaft .....	120
11.3	Glaubensverschiedene Ehe/Lebenspartnerschaft .....	124
11.3.1	Grundlagen .....	124
11.3.2	Berechnung der Kirchensteuer – Lohnsteuerabzugsverfahren .....	125
11.3.3	Berechnung der Kirchensteuer – Veranlagungsverfahren .....	126
11.3.3.1	Berechnung der Kirchensteuer .....	126
11.3.3.2	Berechnung der Kirchensteuer – bei Kapitaleinkünften .....	127
11.3.3.3	Berechnung der Kirchensteuer – bei Teileinkünften .....	127
11.3.4	Besonderes Kirchgeld .....	128
11.3.4.1	Herleitung des besonderen Kirchgeldes aus der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 14.12.1965 .....	129
11.3.4.2	Eigenständige Steuerart .....	130
11.3.4.3	Erhebung und Festsetzung .....	130
11.3.4.4	Einkommen des kirchenangehörigen Ehegatten/Lebenspartners .....	131
11.3.4.5	Gestaffelter Tarif .....	132
11.3.4.6	Neuer (gestaffelter) Tarif – de lege ferenda .....	135
11.3.4.7	Güterstand der Eheleute/Lebenspartner ist ohne Bedeutung .....	135
11.3.4.8	Leistungsfähigkeit bei Familienrealsplitting .....	136
11.3.5	Weitere Spezifikationen .....	136
11.3.5.1	Berechnung der Kappung .....	136
11.3.5.2	Kirchenbeitrag des nichtsteuerpflichtigen Ehegatten/Lebenspartners .....	137
11.3.5.3	Berechnung bei Änderung der Kirchenzugehörigkeit .....	137
11.3.5.4	Erlass bei außerordentlichen Einkünften .....	140
11.3.5.5	Besteuerung bei Kapitaleinkünften .....	141

11.3.5.6	Zugehörigkeit des anderen Ehegatten/ Lebenspartners zu einer Religions-/ Weltanschauungsgemeinschaft (mit Sitz in einem anderen Bundesland) . . . . .	143
11.3.5.7	Zugehörigkeit des anderen Ehegatten/ Lebenspartners zu einer Religions-/ Weltanschauungsgemeinschaft (Humanistischer Verband Deutschlands Niedersachsen und Hinduistische Gemeinde Deutschland (NRW) . . . . .	144
11.4	Gesamtschuldnerische Haftung . . . . .	146
11.5	Eingetragene Lebenspartnerschaft. . . . .	146
11.6	Anmerkungen zum besonderen Kirchgeld. . . . .	149
11.6.1	Gesetzesbegründung . . . . .	149
11.6.2	Akzeptanz, Rechtfertigung, Aufkommen. . . . .	150
11.6.3	Grundsatz der Individualbesteuerung . . . . .	153
11.6.4	Argumente neu abwägen . . . . .	155
11.6.5	Konsequenz daraus. . . . .	155
	Literatur. . . . .	156
<b>12</b>	<b>Korrekturen der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Kirchensteuer (§ 51a Abs. 2 und 2a EStG) – Durchbrechung der Akzessorietät . . . . .</b>	<b>157</b>
12.1	Berücksichtigung von Kindern . . . . .	158
12.1.1	Geltung der Freibeträge des § 32 Abs. 6 EStG . . . . .	158
12.1.2	Jährlichkeitsprinzip . . . . .	159
12.1.3	Rechtsmittelweg. . . . .	160
12.2	Teileinkünfteverfahren . . . . .	161
12.2.1	Teileinkünfteverfahren (ab 2009). . . . .	161
12.2.2	Teileinkünfteverfahren – Verlustfälle. . . . .	162
12.2.3	Rechtsmittelweg. . . . .	164
12.3	Keine Hinzurechnung der Teilfreistellung nach § 20 Investmentsteuerreformgesetz . . . . .	166
12.4	Keine Anrechnung des Gewerbesteuermessbetrages. . . . .	166
12.5	Kirchensteuer bei Cum/Cum-Geschäften nach § 36a EStG . . . . .	168
	Literatur. . . . .	168
<b>13</b>	<b>Mindestbetrags-Kirchensteuer . . . . .</b>	<b>171</b>
	Literatur. . . . .	173
<b>14</b>	<b>Kappung der Progression. . . . .</b>	<b>175</b>
14.1	Allgemeines. . . . .	175
14.2	Kappung in Sonderfällen. . . . .	178

<b>15 Kirchensteuer bei Pauschalierung der Lohn- Einkommen- bzw. Kapitalertragsteuer</b> .....	181
15.1 Vereinfachtes Verfahren .....	182
15.2 Nachweisverfahren .....	183
15.3 Einheitliche Pauschsteuer bei Minijob .....	184
15.4 Pauschalierung der Kirchensteuer als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer bei blockchain-basierten Anlageinstrumenten .....	185
Literatur .....	185
<b>16 Sonderausgabenabzug</b> .....	187
16.1 Abzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 4 1. Hs. EStG .....	187
16.2 Digitale Spende .....	189
16.3 Rechtfertigung des Abzugs .....	190
16.4 Sonderausgabenrücktrag .....	190
16.5 Tarifliche Berücksichtigung des Sonderausgabenabzugs bei der Kirchensteuer auf Kapitalertragsteuer nach §§ 32d Abs. 1; 10 Abs. 1 Nr. 4 2. Hs. EStG .....	192
16.6 Einschränkung des Abzugs von Zuwendungen (§ 10b EStG) .....	193
Literatur .....	194
<b>17 Zwölfteilung der Kirchensteuer</b> .....	195
17.1 Verfassungsrechtliche Zulässigkeit .....	195
17.2 Im Rahmen der Veranlagung .....	196
17.2.1 Wohnsitzwechsel .....	196
17.2.2 Wechsel unbeschränkte/beschränkte Steuerpflicht .....	197
17.2.3 Höheres Einkommen nach Kirchenaustritt .....	197
17.2.4 Besonderes Kirchgeld .....	198
17.2.5 Zwölfteilung bei Ehegatten/Lebenspartnerschaften .....	199
17.2.6 Zwölfteilung bei Kinderfreibeträgen .....	201
17.2.7 Tod des Kirchensteuerpflichtigen .....	202
17.3 Erhebung der Kirchensteuer auf Kapitalertragsteuer .....	202
<b>18 Erlass der Kirchensteuer</b> .....	205
18.1 Grundlagen .....	206
18.2 Erlass bei außerordentlichen Einkünften nach § 34 Abs. 2 EStG .....	208
18.3 Beispiele aus der Erlasspraxis .....	211
18.4 Verfahren .....	214
Literatur .....	214
<b>19 Kirchenaustritt</b> .....	215
19.1 Austrittswirkung .....	215
19.2 Austrittsformalien .....	216
19.3 Austrittserklärung bei Betreuungsverhältnis/gesetzlichem Vertreter .....	217
19.4 Zuständigkeit und Wirkung .....	218

19.5	Nachweis des Austritts . . . . .	219
19.6	Nachweis des Austritts bei Zuzug aus dem Ausland . . . . .	220
19.7	Staatliche Gebühr . . . . .	221
19.8	Beratungspflicht zum Austritt . . . . .	221
	Literatur . . . . .	223
<b>20</b>	<b>Rechtsweg und Rechtsmittel . . . . .</b>	<b>225</b>
<b>21</b>	<b>Kirchensteuer-Verteilungsverfahren . . . . .</b>	<b>229</b>
21.1	Kirchenlohnsteuer-Verrechnungsverfahren . . . . .	229
21.2	Verteilung der Kirchensteuer auf Kapitalertragsteuer . . . . .	231
	Literatur . . . . .	231
<b>22</b>	<b>Abzugspflichten, elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale, Betriebsstättenprinzip . . . . .</b>	<b>233</b>
22.1	Religionsmerkmal als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal nach §§ 39, 39e EStG . . . . .	233
22.2	Religionsmerkmal als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal – Überlegungen zur Fortentwicklung . . . . .	236
22.3	Pauschalierung der Lohn- bzw. Einkommensteuer . . . . .	237
22.4	Betriebsstättenprinzip . . . . .	238
22.5	Abzugspflichten bei Kapitalertragsteuer . . . . .	239
22.6	Inanspruchnahme des Abzugsverpflichteten . . . . .	240
	Literatur . . . . .	240
<b>23</b>	<b>Einbindung der Finanzverwaltung . . . . .</b>	<b>241</b>
23.1	Übertragung auf die staatliche Finanzverwaltung . . . . .	241
23.2	... gegen Erstattung der Kosten . . . . .	243
23.3	... rechtlich zulässig und de facto unverzichtbar . . . . .	244
23.4	Zuständigkeit bei länderübergreifendem Wohnsitzwechsel . . . . .	245
	Literatur . . . . .	246
<b>24</b>	<b>Geltung der allgemeinen Steuergesetze . . . . .</b>	<b>247</b>
	Literatur . . . . .	248
<b>25</b>	<b>Transferleistungen und Kirchensteuer . . . . .</b>	<b>249</b>
25.1	Berechnung des Arbeitslosengeldes . . . . .	249
25.2	Berechnung des Elterngeldes . . . . .	250
25.3	Berechnung von Abfindungen . . . . .	252
25.4	Kurzarbeitergeld und andere steuerfreie Leistungen nach § 3 EStG . . . . .	252
<b>26</b>	<b>Ist die Kirchensteuer zeitgemäß? . . . . .</b>	<b>253</b>
	Literatur . . . . .	257

<b>27</b>	<b>Alternative Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer – ein nur theoretischer Ansatz</b> .....	259
27.1	Theoretischer Ansatz .....	260
27.2	Prämissen der Kirchenfinanzierung .....	261
27.3	Bemessungsgrundlage zu versteuertes Einkommen .....	263
27.3.1	Überprüfung der Ansätze .....	263
27.3.1.1	Kircheneigener Tarif (1) .....	264
27.3.1.2	Kircheneigener Tarif (2) .....	265
27.3.2	Machbarkeit und rechtlicher Standort .....	265
27.4	Status quo bewahren .....	266
27.5	Änderung des Hebesatzes .....	267
	Literatur .....	269
<b>28</b>	<b>Änderungen beim Einkommensteuertarif</b> .....	271
	Literatur .....	273
<b>29</b>	<b>Die Kirchensteuer in Europa</b> .....	275
29.1	Einfluss europäischen Rechts auf das deutsche Kirchensteuerrecht ....	275
29.2	Finanzierung der Kirchen in Europa – Überblick .....	276
29.3	Wertung .....	281
	Literatur .....	281
<b>30</b>	<b>Verwaltung der Kirchensteuer</b> .....	283
30.1	Verwaltung der Kirchensteuer in den Bundesländern .....	283
30.2	Verwaltung der Kirchensteuer in Bayern .....	283
30.3	Verwaltung der Kirchensteuer von anderen Religionsgemeinschaften mit staatlich anerkanntem Kirchensteuerbeschluss .....	285
<b>31</b>	<b>Kirchensteuer-Übersicht nach Bundesländern</b> .....	287
<b>32</b>	<b>Anschriften der steuererhebenden Religionsgemeinschaften</b> .....	291
<b>33</b>	<b>Gesetze – Erlasse – Anwendungsschreiben</b> .....	299
33.1	Grundgesetz (Auszug) .....	299
33.1.1	Art. 140 GG i. V. m. Art. 137 Abs. 6 und 8 WRV .....	299
33.2	Einkommensteuergesetz (Auszug) .....	299
33.2.1	§ 2 EStG Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen .....	299
33.2.2	§ 10 EStG .....	300
33.2.3	§ 32d EStG Gesonderter Steuertarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen .....	300
33.2.4	§ 51a EStG – Festsetzung und Erhebung von Zuschlagsteuern .....	302

---

33.3	Ländereinheitliche Erlasse . . . . .	306
33.3.1	Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder betr. Kirchensteuer bei Pauschalierung der Lohn- und Einkommensteuer (Auszug) . . . . .	306
33.3.2	Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder – Elektronisches Verfahren zum Kirchensteuereinbehalt bei Kapitalerträgen (KiStA) (Auszug) . . . . .	308
33.4	BMF-Schreiben und weitere Hinweise . . . . .	320
33.5	Nachweis Kirchensteuergesetze der Länder . . . . .	321
33.6	Nachweis der Kirchenaustrittsregelungen . . . . .	322
33.7	Nachweis der Kirchensteuer-/verbandssteuerordnungen der steuererhebenden Religions-/Weltanschauungsgemeinschaften . . . . .	323
<b>34</b>	<b>Steuerklärung-Formulare und kirchlicher Haushalt . . . . .</b>	<b>329</b>
34.1	Steuererklärung für die Veranlagung zur Kirchensteuer . . . . .	329
34.2	Einnahmen und Ausgaben kirchlicher Körperschaften . . . . .	331
<b>35</b>	<b>Kirchensteuersätze der steuererhebenden Religionsgemeinschaften und Religionsschlüsselverzeichnis . . . . .</b>	<b>333</b>
35.1	Kirchensteuersätze der steuererhebenden Religionsgemeinschaften . . . . .	333
35.2	Religionsschlüsselverzeichnis . . . . .	333
<b>36</b>	<b>Statistische Auswahl – Kirchenkarten . . . . .</b>	<b>345</b>
	<b>Stichwortverzeichnis . . . . .</b>	<b>351</b>

## Zusammenfassung

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. Die Finanzierung der – auch in die Gesellschaft hineinwirkenden – kirchlichen Arbeit bedarf einer rechtlich gesicherten, steuersystematisch fundierten Grundlage. Die Kirchensteuer erfüllt diese Kriterien.

Die Kirchensteuer sichert die Finanzierung der – auch weit in die Gesellschaft hineinreichenden – kirchlichen Aufgaben. Sie erfüllt die verfassungsrechtlichen Vorgaben für eine Besteuerung und ist planbar.

Die Kirche<sup>1</sup> 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.

Die Kirche hat den Auftrag, den Glauben (die gute Nachricht, sic. 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 in den Kirchengemeinden und den diakonischen bzw. caritativen Einrichtungen

---

<sup>1</sup>Der Begriff „Kirche“ wird i. F. verwendet für Religions-, Glaubens- und Weltanschauungsgemeinschaften in der Rechtsform der Körperschaft des öffentlichen Rechts (insbes. Evangelische Landeskirchen, Römisch-katholische (Erz-)Bistümer, jüdische bzw. israelitische Gemeinschaften, Alt-Katholische Kirche, Freireligiösen Gemeinschaften).

ist also entsprechend personal- und kostenintensiv<sup>2</sup> (s. zum kirchlichen Haushalt Abschn. 34.2).

Zu der Verkündigung und Seelsorge kommen die Aufgaben in den Bereichen von Aus- und Fortbildung, Schulen und Akademien, Jugend- und Frauenarbeit, Telefon- und Krankenhausseelsorge<sup>3</sup>, Öffentlichkeitsarbeit, Publizistik, Mission und Ökumene sowie Entwicklungshilfe hinzu. Zu finanzieren sind ebenfalls die Unterhaltung von Gebäuden, Verwaltungsarbeit, Versicherungen und sonstiges<sup>4</sup>.

Die diakonische bzw. caritative Arbeit (z. B. Kindergärten, Diakonie-, Caritas- und Sozialstationen, Suchtgefährdetenhilfe, Krankenhäuser) ist ein weiteres großes Feld, in dem die Kirchen<sup>5</sup> als Träger hierfür tätig werden. Die Diakonie/Caritas<sup>6</sup> als tätige Nächstenliebe gehört zum Selbstverständnis kirchlichen Handelns, mithin zum Kernbereich ihres Wirkens (Lebens- und Wesensäußerung)<sup>7</sup>. Die diakonischen/caritativen Leistungen sind aber auch Angebote, die den Kirchen wie auch anderen freien Trägern im Rahmen des Subsidiaritätsprinzips überlassen wurden. Die Diakonie/Caritas nimmt Aufgaben wahr, die dem Grunde nach von der öffentlichen Hand im Rahmen der Daseinsvorsorge wahrgenommen werden müssten<sup>8</sup>. 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/Caritas die engagierte Mitarbeit von vielen Menschen und eine gesicherte Finanzierungsgrundlage. Diese solide Grundlage bildet wesentlich 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

---

<sup>2</sup>Für die evangelischen Kirchen: [www.ekd.de/statistik/index.html](http://www.ekd.de/statistik/index.html); für die kath. (Erz-)Bistümer: [www.dbk.de/zahlen-fakten/](http://www.dbk.de/zahlen-fakten/).

<sup>3</sup>Zu Seelsorgeaufgaben in öffentlichen Einrichtung s. z. B. Jacobs, KuR 2012, (900), 224, 229 ff.

<sup>4</sup>S. hierzu z. B. Jahresberichte der Ev. Kirche in Hessen und Nassau <http://www.ekhn.de/ueberuns/presse/jahresberichte.html>; Finanzbericht des Bistums Osnabrück <http://www.bistum-osnabrueck.de/das-bistum/finanzen.html>.

<sup>5</sup>Sofern die Voraussetzungen vorliegen, können sich auch andere Institutionen diesen Aufgaben widmen (z. B. DRK, AWO).

<sup>6</sup>[www.diakonie.de](http://www.diakonie.de); [www.caritas.de](http://www.caritas.de).

<sup>7</sup>Dies gilt unbeschadet der Tatsache, dass Diakonie und Caritas – aus der historischen Entwicklung heraus – als eigene Körperschaften in der Rechtsform eines eingetragenen Vereins organisiert sind. Ob ihr Handeln im kirchlichen Kernbereich (sic. tätige Nächstenliebe) als öffentlich-rechtlich (sic. Organleihe) zu werten ist, ist offen; s. nichtamtliche Begründung zum Diakonie- und Entwicklungsgesetz vom 09.11.2011, ABl. EKD 2011, 326, [www.kirchenrecht-ekd.de/showdocument/id/28287](http://www.kirchenrecht-ekd.de/showdocument/id/28287), Kap. 1 Abs. 4. Für die Caritas wird auf c 313 CIC hingewiesen.

<sup>8</sup>Zum Beispiel Versorgung mit Kindergärten, Gesetz über Tageseinrichtungen für Kinder (KiTaG) [Niedersachsen] i. d. F. v. 07.02.2002, Nds.-GVBL. 2002, S. 57, zuletzt geändert d. Gesetz zur Änderung des Gesetzes über Tageseinrichtungen für Kinder v. 07.11.2012, Nds.-GVBl. 2012S.417.

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.

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 zugutekommen.

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<sup>9</sup>, 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 Aufgabebereichen. 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.

Mit dieser Ausarbeitung werden sowohl dem Praktiker als auch dem an dieser Rechtsmaterie Interessierten die wesentlichen Facetten der Kirchensteuer anhand von Beispielsfällen und der Rechtsprechung vorgestellt<sup>10</sup>.

---

## Literatur

Hammer, Felix. 2002. *Rechtsfragen der Kirchensteuer*. Tübingen: Mohr Siebeck.

Jacobs, Uwe Kai. 2012. Gemeindereform und Seelsorgefelder in der evangelischen Kirche. Rechtliche Strukturen und innere Zusammenhänge. *Kirche & Recht* 900:224.

Küffner, Rust. 2014. Kirchen im Fokus der Umsatzsteuer – muss das sein? *Ausübung Öffentlicher Gewalt durch kirchliche Rechtsträger nach dem geplanten § 2b UStG, DSStR* 2014, 2533.

---

<sup>9</sup>Zum öffentlich-rechtlichen Charakter kirchlichen Handelns s. u. a. BVerfG v. 17.02.1965 – 1 BvR 732/65, BVerfGE 18, 385, 387; BVerfG v. 25.03.1980 – 2 BvR 208/76, BVerfGE 53, 366, 391; BVerfG v. 13.12.1983 – 2 BvL 13/82, BVerfGE 66, 1 (Rn. 54); Küffner/Rust 2014, 2533, 2539 m. w. N.

<sup>10</sup>Zu rechtsdogmatischen Aspekten der Kirchensteuer sehr ausführlich Hammer 2002.

# Historische Entwicklung der Kirchensteuer

# 2

## Zusammenfassung

Die Entstehung der Kirchensteuer ist ein gleitender Prozess seit der Mitte des 19. Jahrhunderts und 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 infolge des Friedensvertrags von Lunéville vom 09.02.1801 umfänglich Ländereien an Frankreich abtreten. Zum Ausgleich dafür eigneten sie – die Fürsten – sich kirchlichen Grundbesitz und kirchliche Vermögenswerte an, nahmen den (röm.-kath.) Kirchen also einen wesentlichen Teil der Quellen, aus denen bis dato Einnahmen erzielt wurden. Die evangelischen Kirchen, entstanden aus dem Reformationsprozess, waren per se in Ermangelung nennenswerten Vermögens auf staatliche Unterstützung angewiesen; sie waren quasi Teil der staatlichen Hoheitsgewalt. In der WRV ist die Finanzierung der Religionsgemeinschaften durch die Kirchensteuer festgeschrieben worden; sie wurde vom Grundgesetz übernommen. In der ehemaligen DDR galten gesonderte Bedingungen.

## 2.1 Reichsdeputationshauptschluss

Auf Grund eines Gutachtens der in Regensburg zusammengetretenen außerordentlichen Reichsdeputation wurde im Reichsdeputationshauptschluss vom 25.02.1803<sup>1</sup> die Säkularisation des – vorwiegend katholischen – kirchlichen Vermögens als Entschädigung für die verloren gegangenen staatlichen Gebiete beschlossen. Dies war dem Grunde nach ein Akt der völker- und staatsrechtliche Annexion, verbunden mit der Aufhebung

<sup>1</sup>[www.steuer-forum-kirche.de](http://www.steuer-forum-kirche.de) Link: Reichsdeputationshauptschluss.

der politischen Herrschaft von Bischöfen über geistliche Territorien, der Enteignung von Territorien und Vermögen der (katholischen) Kirche, des gesamten bischöflichen und klösterlichen Grundbesitzes zur Entschädigung der erblichen deutschen Landesfürsten wegen Verlustes der linksrheinischen Gebiete, mithin die Verlagerung der dem Reich als Ganzem auferlegten Entschädigung auf die geistlichen Fürstentümer und die Kirche<sup>2</sup>. Zum Ausgleich übernahmen die Fürsten die Verpflichtung, für den Unterhalt der Kirche und der Pastoren zu sorgen<sup>3</sup>.

Umwälzungen zu Anfang des 19. Jahrhunderts ergaben sich auch in der Gesellschaft als Ganzes. Für die Staaten war es nicht mehr möglich, sich mit den in der Mehrzahl im Lande lebenden Religionsgemeinschaften ebenso eng zu verbinden, wie das mit einer einzigen oder wenigstens privilegierten Konfession zuvor der Fall gewesen war, zumal die Religionsfreiheit und staatsbürgerliche Gleichheit nunmehr zu allgemeiner Anerkennung gelangten<sup>4</sup>. Die zunehmende Notwendigkeit zu einer „neutralen“ Haltung gegenüber den Religionsgemeinschaften wurde verstärkt durch die großen konfessionsvermischenden Bevölkerungsverschiebungen, welche den Übergang zum liberalen Wirtschafts- und Industriestaat begleiteten.

Noch bis zum Anfang des 19. Jahrhunderts gab es konfessionell einheitlich zusammengesetzte Kommunen, die den Baubedarf für „ihre“ Kirche aufbrachten. Mit dem Beginn der Industrialisierung und den damit verbundenen Bevölkerungsbebewegungen und konfessionellen Vermischungen der Kommunen kamen sie nicht mehr mit Selbstverständlichkeit für den kirchlichen Baubedarf auf. Vermögen besaßen neu errichtete 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 bzw. den Fürstentümern aus. Er wollte eine bessere Besoldung der Pfarrer sicherstellen, nachdem die Naturalwirtschaft (Pfründesystem) zur Versorgung nicht mehr ausreichte. Die Kirchen sollten aber gleichzeitig die zur Finanzierung der kirchlichen Arbeit insgesamt benötigten Mittel 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.

---

<sup>2</sup>Zum Umfang des Verlustes der kirchlichen Güter s. Müller, Die Säkularisation im links- und rechtsrheinischen Deutschland 1802/1803, S. 68 und passim.

<sup>3</sup>Zu Staatsleistung s. u. a. Hense (o. J.), passim, m. w. N. Zum Auftrag des Grundgesetzes zur Ablösung von Staatsleistungen (Art. 140 GG i. V. m. Art. 138 WRV) s. Entwurf des Staatsleistungsablösegesetz BT-Drucks. 17/8791.

<sup>4</sup>S. u. a. Zweyter Theil, Eilftel Titel ALR v. 01.06.1794 [http://opiniojuris.de/quelle/1623#Eilfter\\_Titel\\_Von\\_den\\_Rechten\\_und\\_Pflichten\\_der\\_Kirchen\\_und\\_geistlichen\\_Gesellschaften](http://opiniojuris.de/quelle/1623#Eilfter_Titel_Von_den_Rechten_und_Pflichten_der_Kirchen_und_geistlichen_Gesellschaften).

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 Erhebung von Abgaben von den Kirchenangehörigen selbst zu decken, indem sie ihn auf die Gemeindeglieder umlegten, also letztendlich eine Kirchensteuer zu erheben. Die Kirchen übernahmen diese Form der Finanzierung zunächst zögerlich, da sie ein Mitspracherecht der Kirchenmitglieder befürchteten. Letztendlich akzeptierten sie die neue Finanzierungsmöglichkeit aber, da sie sich als recht auskömmlich erwies.

---

## 2.2 Art. 137 Abs. 6 WRV

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 bekommen. Der Verfassungsgeber<sup>5</sup> kam dem Anliegen entgegen und garantierte neben anderen Vermögensrechten in Art. 137 Abs. 6 WRV das Kirchensteuerrecht als die praktisch wichtigste Befugnis, die mit dem Status als Körperschaft des öffentlichen Rechts verbundenen war. Mit dem Ende des landesherrlichen Kirchenregiments fand auch die grundsätzliche Verpflichtung des Staates, für den Unterhalt der Kirche Sorge zu tragen, ein Ende. Die Absicherung eines eigenen originären Finanzierungsinstruments der Kirche bildete somit die politische und verfassungsrechtliche Konsequenz. Die mit der Weimarer Reichsverfassung erreichte Rechts- und Interessenlage wurde unverändert in das Grundgesetz übernommen (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, insbesondere der Einzug der Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohnsteuer, 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<sup>6</sup>. Für die neu zum Reich hinzugekommenen Gebiete wurde die Kirchensteuer überhaupt nicht mehr zugelassen, sondern an ihrer Stelle nunmehr ein privatrechtlicher Beitrag vorgesehen. In Österreich wird diese Form der Kirchenfinanzierung noch heute praktiziert.

---

<sup>5</sup>Das heißt die Weimarer Nationalversammlung als verfassungsgebendes Parlament der Weimarer Republik; Hammer, Rechtsfragen, 44 ff. m. w. N.

<sup>6</sup>Vgl. Gretlein et al. 1994, 536 ff., 556 f.

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

---

### 2.3 Religionsgemeinschaften in der DDR

Mit dem „Gesetz zur Regelung des Kirchensteuerwesens“, das die ehemalige DDR im Rahmen des Einigungsvertrages vom 31. August 1990<sup>7</sup> erlassen hat, ist in den neuen Bundesländern das Kirchensteuerwesen formell und materiell wieder als Landesrecht verankert worden. Mittlerweile haben die Bundesländer 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. 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 (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 mitgliederschaftliche Abgabe nach 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. Eine gleichmäßige, an den Grundsätzen der Leistungsfähigkeit ausgerichtete Besteuerung, wie sie durch die Anknüpfung der Kirchensteuer an die Einkommensteuer gewährleistet ist, war nicht möglich.

---

<sup>7</sup>BGBI. I 1990, 885. In der Eile, in der dieses Gesetz im Zuge des Einigungsvertrages geschaffen wurde, wurde offenbar übersehen, dass es sich um ein Bundesgesetz handelt.

## Literatur

- Bormann, Lukas. 2013. Staatskirchenrecht im Nationalsozialismus. In *Entwicklungstendenzen des Staatskirchen- und Religionsverfassungsrechts*, Bd. 239, Hrsg. Thomas Holzner, Hannes Ludyga. Paderborn: Ferdinand Schöningh.
- Dennemarck, Bernd. 2013. Die rechtliche Neuordnung der katholischen Kirche nach der Säkularisation. In *Entwicklungstendenzen des Staatskirchen- und Religionsverfassungsrechts*, Hrsg. Thomas Holzner, Hannes Ludyga, 161. Paderborn: Ferdinand Schöningh.
- Gretlein, G., H. Böttcher, W. Hofmann, und H.P. Hübner. 1994. *Evangelisches Kirchenrecht in Bayern*. München: Claudius Verlag.
- Hammer, Felix. 2002. *Rechtsfragen der Kirchensteuer*. Tübingen: Mohr Siebeck.
- Hense, Ansgar. Staatsleistungen in der Diskussion. In *Religion im öffentlichen Raum*, Hrsg. Karlies Abmeier, Michael Borchard, und Matthias Riemenschneider, 188. Berlin: Schöningh.
- Holzner, Thomas. 2013. Das Staatskirchenrecht in der Weimarer Zeit – der ungeliebte Kompromiss zwischen Anspruch und Verfassungswirklichkeit. In *Entwicklungstendenzen des Staatskirchen- und Religionsverfassungsrechts*, Bd. 207, Hrsg. Thomas Holzner, Hannes Ludyga. Paderborn: Ferdinand Schöningh.
- Marré, Heiner. 1999. Die Kirchenfinanzierung in Deutschland vom Ausgang des 18. Jahrhunderts bis zum Ende des Zweiten Weltkriegs. *Zeitschrift der Savigny-Stiftung für Rechtsgeschichte* 116:448. 451.
- Müller, Winfried. *Die Säkularisation im links- und rechtsrheinischen Deutschland 1802/1803* in Erwin Gatz, Hrsg., *Geschichte des kirchlichen Lebens in den deutschsprachigen Ländern seit dem Ende des 18. Jahrhunderts*, Band VI, Die Kirchenfinanzen, Herder Verlag 2000, S. 49 ff.
- Otte, Hans. 2001. Die Kirchensteuer in Hannover: Von der „Kirchenumlage“ zur Landeskirchensteuer. *Jahrbuch der Gesellschaft für niedersächsische Kirchengeschichte* 99:227.
- Otto, Martin. 2013. Staatskirchenrecht in der DDR. In *Entwicklungstendenzen des Staatskirchen- und Religionsverfassungsrechts*, Bd. 268, Hrsg. Thomas Holzner, Hannes Ludyga. Paderborn: Ferdinand Schöningh.
- von Campenhausen, A., und H. de Wall. 2006. *Staatskirchenrecht*, 4. Aufl. München: C.H. Beck.

## Zusammenfassung

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.

## 3.1 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.

Der staatliche Gesetzgeber hat den Kirchen eine verfassungsgemäße Besteuerung zu ermöglichen<sup>1</sup>. Diese verfassungsgemäße Verpflichtung des Staates, die Verleihung des Besteuerungsrechts, die Erhebung gesetzlich zu regeln, die Beteiligung am Vollzug etc., begründet zugleich die Pflicht, in Rechtsetzung und Vollzug die Möglichkeit geordneter Verwaltung der Kirchensteuer sicherzustellen. Denn nur unter dieser Voraussetzung kann die Gewährleistung des Art. 137 Abs. 6 WRV ihre Wirkung voll entfalten.

<sup>1</sup>BVerfG v. 08.02.1977, 1 BvR 329/71 u. a., BVerfGE 44, 37, 57: „Diese verfassungsgemäße Verpflichtung des Staates [Verleihung Besteuerungsrecht, Erhebung gesetzlich regeln, Beteiligung am Vollzug pp.] begründet zugleich die Pflicht, in Rechtsetzung und Vollzug die Möglichkeit geordneter Verwaltung der Kirchensteuer sicherzustellen; denn nur unter dieser Voraussetzung kann die Gewährleistung des Art. 137 Abs. 6 WRV ihre Wirkung voll entfalten“.

Nehmen die Kirchen ihr Besteuerungsrecht aus Art. 140 GG i. V. m. Art. 137 Abs. 6 WRV in Anspruch und bedienen sich bei der Umsetzung der staatlichen Organe, haben sie spiegelbildlich die verfassungsrechtlichen Besteuerungsmaximen zu beachten, insbesondere den Grundsatz der Gleichbehandlung<sup>2</sup>.

Oberste Rechtsquelle für das Kirchensteuerrecht bildet Art. 140 GG. Er hat als vollständiges Verfassungsrecht alle Verfassungsnormen aufgenommen, die in der Deutschen Verfassung (Weimarer Reichsverfassung (WRV)) die Kirchen betroffen haben. Danach wird den Kirchen, die Körperschaften des öffentlichen Rechts<sup>3</sup> sind, u. a. das Recht eingeräumt, aufgrund der bürgerlichen Steuerlisten<sup>4</sup> Steuern nach Maßgabe der landesrechtlichen Bestimmungen zu erheben (Art. 140 GG i. V. m. Art. 137 Abs. 6 WRV). Die landesrechtliche Bestimmungen, nach deren Maßgabe die Steuern erhoben werden dürfen, setzen den Rahmen, d. h. die Bundesländer sind zuständig für die Kirchensteuergesetze.

Die Kirchensteuergesetze der Länder sind – mehr oder weniger detailliert gefasste – 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 kirchlichen Beschlussorganen (z. B. 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.

---

<sup>2</sup>BVerfG v. 19.08.2002, 2 BvR 443/01, BFH/NV 2003, 136, HFR 2002, 1129.

<sup>3</sup>Neben den „großen“ Religionsgemeinschaften (Evangelische Landeskirchen, röm.-kath. (Erz-) Bistümer, Bistum der Altkatholiken, einige jüdische Gemeinden und freireligiösen Gemeinschaften – s. Kap. 30 und 32) gibt es sehr viele kleine Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften, denen der Status einer Körperschaft des öffentlichen Rechts verliehen wurde, die aber das Steuererhebungsrecht nicht in Anspruch nehmen, s. [www.uni-trier.de/index.php?id=26713&L=0](http://www.uni-trier.de/index.php?id=26713&L=0); aktuell z. B. für Berlin <http://www.berlin.de/sen/kultur/bkrw/koerper-schaften.html>. Zu den Islamischen Gemeinden s. Hillgruber, KuR 2011, (210), 225 ff. Zur den Voraussetzungen der Verleihung von Körperschaftsrechten an Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften z. B. in Niedersachsen s. Bek. d. MK v. 20.03.2017, Nds. MBl. 2017, 320.

<sup>4</sup>Gemeint waren damit auch die Veranlagungslisten der staatlichen Steuerverwaltung. Koriath in: Maunz-Dürig 42, Art. 140 Art. 137 WRV Rdnr. 97 sieht durch diese Formulierung den Staat verpflichtet, entsprechend geeignete Leistungen zur Realisierung des Besteuerungsrechts zu erbringen. Vgl. auch Hammer 2002, 44 ff., 54 f.

### 3.2 § 51a EStG als bundesgesetzliche Mustervorschrift für die Kirchensteuergesetze der Länder

§ 51a EStG ist eine bundesgesetzliche Norm für Zuschlagsteuern, die keine unmittelbare Gültigkeit für die Kirchensteuergesetze der Länder hat. Diese Materie ist den Ländern durch Art. 140 GG i. V. m. Art. 137 Abs. 6 WRV exklusiv zugewiesen worden.

Die Bundesländer haben aber übereinstimmend ihre Zuständigkeit dahin ausgeübt, dass die Landeskirchensteuergesetze an die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer als Maßstabsteuer anknüpfen. Die „besonders enge Verzahnung dieser Steuerart mit dem staatlichen Einkommensteuerrecht“<sup>5</sup> ist grundgesetzlich akzeptiert. Der Bundesgesetzgeber ist berechtigt, einen solchen Besteuerungsmaßstab anzubieten und damit sowohl zur Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse als auch zu einer praktikablen Anwendung des Steuerrechts in den Ländern beizutragen. Er nimmt damit die staatliche Aufgabe wahr, „in Rechtsetzung und Vollzug die Möglichkeit geordneter Verwaltung der Kirchensteuern sicherzustellen“<sup>6</sup>. Bietet der Bundesgesetzgeber den Landesgesetzgebern einen einheitlichen Maßstab für die Bemessungsgrundlage der Kirchensteuer an, so ist er nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet<sup>7</sup>, diesen Maßstab im Sinne der verfassungsrechtlich geforderten Belastungsgleichheit auszugestalten. Einen gleichheitswidrigen Bruch in der kirchensteuerlichen Systematik hat er durch geeignete Korrektornormen zu vermeiden (s. Kap. 7 und 12).

In § 51a Abs. 6 EStG ist daher – deklaratorisch – dem Charakter der Kirchensteuer als Abgabe nach landesrechtlichen Vorschriften Rechnung getragen<sup>8</sup>. Die Gültigkeit des § 51a EStG für die Berechnung der Kirchensteuer ergibt sich erst aus der Übernahme in die Kirchensteuergesetze der Länder durch inhaltliche Übernahme oder (teil)dynamische<sup>9</sup> Verweisung. Die Länder haben die Freiheit, das Maßstabsangebot<sup>10</sup> des Bundes

---

<sup>5</sup>BVerfG v. 23.10.1986 – 2 BvL 7, 8/84, BVerfGE 73, 388 (402); BVerfG v. 19.08.2002 – 2 BvR 442/01, NVwZ 2002, 1496, 1497 (B. 2. b) = BFH/NV 2003, 136 (140 ff.).

<sup>6</sup>BVerfG v. 08.02.1977 – 1 BvR 329/71 u. a., BVerfGE 44, 37 (57).

<sup>7</sup>Als Umkehrschluss aus BVerfG v. 19.08.2002 – 2 BvR 442/01, NVwZ 2002, 1496, 1497 (B. 2. b) = BFH/NV 2003, 136 (140 ff.).

<sup>8</sup>Ettlich, in: Blümich, EStG, El. 148 7/2019, § 51a Rn. 12515, bezeichnet Abs. 6 als Kernvorschrift.

<sup>9</sup>Vgl. Kirchhof, DStZ 1986, 25 (26) m. w. N.; die Rechtsprechung des BVerfG, zuletzt BVerfG v. 25.02.1988 – 2 BvL 26/84, BVerfGE 78, 32, 36 m. w. N., steht der Zulässigkeit einer dynamischen Verweisung nicht entgegen. Der Landesgesetzgeber hat sich bewusst für diesen Verweisungsmodus entschieden und damit keine Gesetzgebungskompetenz aus der Hand gegeben bzw. auf sie verzichtet, s. z. B. Landtag NRW, Drucks. 13/439 v. 30.11.2000, 1, 19: „zusätzlicher redaktioneller Anpassungen des Kirchensteuergesetzes bedarf“; zum Zusammenspiel des staatlichen und kirchlichen Gesetzgebers v. Campenhausen, in: v. Mangoldt/Klein/Stark, Art. 137 Rz. 273 ff. m. w. N.; s. a. BVerfG v. 26.01.2007 – 2 BvR 2408/06, Gewerbearchiv 2007, 149, EuGRZ 2007, 231; BFH v. 01.07.2009 – I R 76/08, DStR 2009, 1901, Tz. 18; i. ü. werden Änderungen des § 51a in enger Abstimmung zwischen dem Bund und den Ländern vorgenommen.

<sup>10</sup>Vgl. Kirchhof, DStZ 1986, 25 (26).

anzunehmen oder eigene Vorstellungen zu entwickeln, die sich aber an den Grundsätzen leistungsfähigkeitsausgerichteter Abgaben zu halten haben. Die verweisenden Kirchensteuernormen auf Länderebene verfügen über die Geltung des Einkommensteuergesetzes als kirchensteuerrechtliche Bemessungsgrundlage. Der Bundesgesetzgeber verfügt über den Inhalt der kirchensteuerbaren Tatbestände. „Die Kirchensteuer, hat in den Kirchensteuerordnungen ihren Geltungsgrund, im Einkommensteuergesetz ihren wichtigsten Erkenntnisgrund“<sup>8</sup>.

Mit der Neufassung des § 51a Abs. 2c und 2e EStG zur Erhebung der Kirchensteuer als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer (s. Kap. 7) muss die Bedeutung des § 51a EStG als „Mustervorschrift“ für die Kirchensteuergesetze der Länder zu Teilen in einem neuen Licht betrachtet werden. Das Bundeszentralamt für Steuern übernimmt als Bundesfinanzbehörde (Oberbehörde)<sup>11</sup> Aufgaben, die aus der Übertragung der Kirchensteuerverwaltung auf die Finanzverwaltung resultieren und damit grundsätzlich im Aufgabenbereich der Länder liegen. Da aber (faktisch) nur beim Bundeszentralamt für Steuern Elemente des Erhebungsverfahrens technisch umgesetzt werden können, erhält insbesondere § 51a Abs. 2c Nr. 1 EStG (z. B. die Bildung des trennscharfen Religionsmerkmals<sup>12</sup>) insoweit eine eigenständige Bedeutung. Er ist nicht mehr nur reine Mustervorschrift für das materielle Steuerrecht der originär zuständigen Länder, sondern regelt eigenständig organisatorisch-technische Vorgaben für das Bundeszentralamt für Steuern, ohne die die Länder den Steueranspruch nicht umsetzen können.

---

### 3.3 Staat – Kirchen – Verträge

Neben den verfassungsrechtlichen und landesrechtlichen Normen bilden die Verträge zwischen den Ländern und den Religionsgemeinschaften (Staat-Kirchen-Verträge bzw. Konkordate<sup>13</sup>) eine weitere Grundlage, in der das Verhältnis zwischen Staat und Kirche geregelt wird. Hierin verpflichten sich die Bundesländer (deklaratorisch) noch einmal ausdrücklich,

---

<sup>11</sup>§ 1 Nr. 2 FVG.

<sup>12</sup>Die Bildung des trennscharfen Religionsmerkmals auf der Ebene des BZSt könnte vermieden werden, sofern dieses bereits in den Meldebehörden der Länder gebildet und dem BZSt geliefert würde.

<sup>13</sup>Auswahl unter: [www.uni-trier.de/fileadmin/fb5/inst/IEVR/Arbeitsmaterialien/Staatskirchenrecht/Europa/EuGH/Dritter\\_Teil\\_Staatskirchenvertraege.pdf](http://www.uni-trier.de/fileadmin/fb5/inst/IEVR/Arbeitsmaterialien/Staatskirchenrecht/Europa/EuGH/Dritter_Teil_Staatskirchenvertraege.pdf); BMI: [www.bmi.bund.de/SiteGlobals/Forms/Suche/Solr\\_Servicesuche\\_Formular.html;jsessionid=70EA4EB8DCE71BE3B77BFDEA38A4B3E1.2\\_cid364?nn=3314876&sortOrder=score+desc&documentType\\_=publication&templateQueryString=kirchen&shouldNotBeIndexed=off](http://www.bmi.bund.de/SiteGlobals/Forms/Suche/Solr_Servicesuche_Formular.html;jsessionid=70EA4EB8DCE71BE3B77BFDEA38A4B3E1.2_cid364?nn=3314876&sortOrder=score+desc&documentType_=publication&templateQueryString=kirchen&shouldNotBeIndexed=off); Mückl 2007, passim. Uhle 2016, passim.

das kirchliche Besteuerungsrecht beizubehalten. Diese Bestimmungen schaffen gemeinsames kirchliches und staatliches Recht und schließen daher eine einseitige staatliche Änderung aus<sup>14</sup>.

---

### 3.4 Kirchliche Rechtsquellen

Die erforderlichen Einnahmen kirchlicher Haushalte werden i. d. R. aus Pflichtabgaben<sup>15</sup> der Kirchenmitglieder, mithin den Kirchensteuern, erzielt. Die Verfassungen, Grundordnungen, Codizes etc. der Kirchen gehen davon aus, dass den Kirchenmitgliedern Abgaben auferlegt werden können. Das gehört zu den Mitgliedschaftspflichten der Kirchenmitglieder<sup>16</sup>. Pflichtabgaben, wie sie die Kirchensteuern auch sind, sind der kirchlichen Ordnung also nicht fremd.

Die Kirchensteuer ist nach innerkirchlichem Recht vom Grundgedanken her ein Kirchenbeitrag. Es liegt bei den Kirchen, in welcher Form sie den Abgabensanspruch gegenüber ihren Mitgliedern geltend machen. Derartige Abgaben werden aus eigenem Recht der Kirchen 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<sup>17</sup>. Im Fall der Kirchensteuer ist

---

<sup>14</sup>Die Verabschiedung eines Kirchensteuergesetzes mit Überprüfungsvorbehalt oder mit Ablaufdatum widerspricht diesem Grundgedanken; vgl. § 18 Satz 2 KiStG Hessen i. d. F. vom 12.02.1986, GVBl. I S. 90, zuletzt geändert durch Art. 6 Zweites Gesetz zur Verlängerung der Geltungsdauer und Änderungen befristeter Rechtsvorschriften v. 14.12.2006, GVBl. I, 656; Satz 2 aufgehoben durch Gesetz zur Änderung des KiStG v. 19.11.2008, GVBl. I, 981.

<sup>15</sup>Das heißt 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 und mit Rechtsmitteln angefochten werden kann. In Bayern wird der Kirchensteuerbescheid durch die kirchlichen Steuerämtern erlassen und ggfs. auf Anforderung der Kirchen durch die Finanzverwaltung vollstreckt. 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.

<sup>16</sup>Vgl. §§ 4 Abs. 2 Kirchenmitgliedschaftsgesetz EKD (KMG) v. 10.11.1976, ABl. EKD, 389, geändert durch 1. KMG-ÄndG v. 11.12.2003, ABl. EKD 2003, 422.

<sup>17</sup>Wie dies in Österreich der Fall ist. Ein nicht entrichteter Kirchenbeitrag muss vor dem Zivilgericht eingeklagt werden, vgl. Potz 2005, 446 f.

das nicht nötig. Ihr Hauptmerkmal ist, dass der Staat den Kirchen für die Einziehung dieses kirchenmitgliedschaftlichen Beitrages seinen Verwaltungsapparat zur Verfügung stellt<sup>18</sup>. Das geschieht im Rahmen der staatlichen Kirchensteuergesetze. Dadurch – und letztlich aus der Garantie des Art. 140 GG i. V. m. Art. 137 Abs. 6 WRV – wird der Beitrag der Kirchenmitglieder zur Kirchensteuer<sup>19</sup>. Die Kirchensteuer fällt unter den Steuerbegriff der staatlichen Abgabenordnung (§ 3 AO). Das Besteuerungsrecht haben kraft Verfassungsrecht die Kirchen, Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind. Hiervon haben – unter Einbeziehung der Finanzverwaltung – Gebrauch gemacht die Evangelischen Landeskirchen, die römisch-katholischen Diözesen, die Altkatholische Kirche sowie jüdische Kultusgemeinden und einige Freikirchen.

Die inhaltliche Gestaltung des Steuerrechts ergibt sich aus der kirchlichen Steuerordnung. Maßgeblich sind allerdings wegen der rechtsstaatlich gebotenen Tatbestandsmäßigkeit<sup>20</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 bzw. die Abzugsverpflichteten bei der Kapitalertragsteuer. Insbesondere hat die hoheitliche Beitreibung der Kirchensteuer durch den Staat zur Bedingung, dass die kirchlichen Besteuerungsregelungen die Mindestanforderungen rechtsstaatlicher Steuererhebung erfüllen<sup>21</sup>. 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 (Bestimmtheitserfordernis). 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.

---

<sup>18</sup>Korioth in: Maunz-Dürig42, Art. 140 Art. 137 WRV Rdnr. 97 leitet aus „auf Grund der bürgerlichen Steuerlisten“ die Verpflichtung des Staates her, entsprechend geeignete Leistungen zur Realisierung des Besteuerungsrechts zu erbringen, wozu auch die hoheitliche Beitreibung gehört.

<sup>19</sup>v. Campenhausen/de Wall 2006, S. 229 f.; a. A. F. Kirchhof, Essener Gespräche 47 (2013), S. 7, 25 f., 29. Diese Auffassung ist in sich folgerichtig, da Kirchhof die Kirchensteuer nicht als Steuer i. e. S. sondern als Verbandsbeitrag definiert, S. 23 ff. Zur Grundrechtsbindung der Kirchensteuer BVerfG v. 19.08.2002 – 2 BvR 443/01, NVwZ 2002, 1475 m. w. N.

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

<sup>21</sup>BVerfG, 19.08.2002, 2 BvR 443/01, BFH/NV 2003, 136.

Abweichend von den staatlichen Steuernormen gelten für die Kirchensteuer nicht die Bußgeld- und Strafnormen der AO sowie die der steuerlichen Nebenforderungen (s. Kap. 24).

Die Kirchen haben sich allerdings einen gewissen eigenen Entscheidungsspielraum vorbehalten. So treffen sie z. B. unabhängig von der Maßstabsteuer Entscheidungen über Stundung und Erlass der Kirchensteuer. Die Mehrzahl der steuererhebenden Kirchen haben neben § 227 AO eigenständige Erlassregelungen geschaffen (s. Kap. 18).

---

### 3.5 Korrektur und Konkretion durch die Rechtsprechung

Bei der Verabschiedung von staatlichen und kirchlichen Normen darf prinzipiell unterstellt werden, dass der Gesetzgeber die Vereinbarkeit mit höherrangigem Recht vorher überprüft hat. Gleichwohl ist es nicht ausgeschlossen, angewendetes Recht von den Gerichten überprüfen zu lassen.

Für das Rechtsgebiet der Kirchensteuer gibt es eine Reihe von Urteilen des Bundesverfassungsgerichts, des Bundesfinanzhofes, des Bundesverwaltungsgerichts sowie zahlreiche der erstinstanzlichen Gerichte<sup>22</sup>, die richtungsweisenden Charakter haben und eine Änderung des geschriebenen Rechts erforderten. Hervorzuheben sind insbesondere (zunächst) die acht Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts vom 14. Dezember 1965

- Verbot der Kirchensteuerpflicht juristischer Personen<sup>23</sup>,
- keine Haftung des einer Kirche nicht angehörenden Arbeitnehmers für die Kirchensteuer des Ehegatten<sup>24</sup>,
- ein nicht der Kirche angehörender Ehegatte ist weder Steuerschuldner noch Haftungsschuldner der Kirchensteuer (hier: vom Grundbesitz) seines einer Kirche angehörenden Ehepartners<sup>25</sup>,
- staatliche Behörden dürfen kirchliche Steuergesetze nicht anwenden, sofern sie einer landesgesetzlichen Grundlage entbehren<sup>26</sup>,
- staatliche Verpflichtung und Anerkennung des Besteuerungsrechts der Religionsgemeinschaften und Reichweite des Gesetzesvorbehaltes im Kirchensteuerrecht<sup>27</sup>,

---

<sup>22</sup>Gute Übersicht bei Rausch, KuR 2016, 69, passim.

<sup>23</sup>1 BvR 413/60, 416/60, BVerfGE 19, 206.

<sup>24</sup>1 BvL 31, 32/62, BVerfGE 19, 226.

<sup>25</sup>1 BvL 2/60, BVerfGE 19, 242.

<sup>26</sup>1 BvR 586/58, BVerfGE 19, 248.

<sup>27</sup>1 BvR 571/60, BVerfGE 19, 253.

- Verbot des Halbteilungsgrundsatzes in glaubensverschiedenen Ehen; Voraussetzungen des besonderen Kirchgeldes<sup>28</sup>,
- zur Halbteilung in glaubensverschiedener Ehe<sup>29</sup>,
- Steuerbescheide kirchlicher Steuerämter sind Akte öffentlicher Gewalt<sup>30</sup>,

als „große Flurbereinigung“<sup>31</sup> und Ausgangspunkt für die nachfolgende Rechtsprechung. In Anlehnung an Rausch<sup>32</sup> lassen sich die der Rechtsprechung zugrunde liegenden Feststellungen wie folgt zusammenfassen:

- Art. 140 GG i. V. m. Art. 136 Abs. 6 WRV beinhaltet ein verfassungsrechtlich gesichertes Angebot, Steuern festzusetzen und zu erheben.
- Kirchensteuern sind öffentlich-rechtliche Abgaben, Steuern im Rechtssinne<sup>33</sup>.
- Trennung von Staat und Kirche aber Kooperation bei gemeinsamen (Steuer-) Angelegenheiten.
- Staatliche Verleihung des Besteuerungsrechts an die Religionsgemeinschaften<sup>34</sup> und landesgesetzliche Grundlage<sup>35</sup>.
- Staatliche Anerkennung/Genehmigung kirchlicher Steuernormen<sup>36</sup>.
- Tatbestandsmäßigkeit kirchlicher Steuernormen<sup>37</sup>.
- Zulässigkeit der Kirchensteuerverwaltung durch die Länder<sup>38</sup>.
- Einbezug des Arbeitgebers (Abzugsverpflichteten) bei Erhebung der Kirchenlohnsteuer<sup>39</sup>.

---

<sup>28</sup>1 BvR 606/60, BVerfGE 19, 268.

<sup>29</sup>1 BvL 16/58, 3/59, BVerfGE 19, 282.

<sup>30</sup>1 BvR 329/63, BVerfGE 19, 288.

<sup>31</sup>Rausch, KuR 2016, 69 m. w. N.

<sup>32</sup>S. vor.

<sup>33</sup>BVerwG v. 17.01.1995, 8 B 212.94 und 8 B 214.94, juris; BVerfG v. 19.08.2002, 2 BvR 443/01, HFR 2002, 1129; BFH v. 15.05.2007, I B 147/06, BFH/NV 2007, 1710.

<sup>34</sup>FG Hamburg v. 08.03.1991, IV 160, 88 H, EFG 1992, 30; BVerfG v. 08.02.1977, 1 BvR 329/71, BVerfGE 44, 37; v. 19.08.2002, 2 BvR 443/01, HFR 2002, 1129.

<sup>35</sup>BVerfG v. 23.10.1986, 2 BvL 7/84, BVerfGE 73, 388.

<sup>36</sup>BVerwG v. 09.06.1969, VII B 173.66, KirchE 10, 407; FG Mecklenburg-Vorpommern v. 08.11.1995, 1 K 61/95, EFG 1996, 289.

<sup>37</sup>BVerfG v. 23.10.1986, 2 BvL 7/84, BVerfGE 73, 388; BVerwG v. 21.05.2003, 9 C 12.02, BVerwGE 118, 201.

<sup>38</sup>BVerfG v. 17.02.1977, 1 BvR 33/76, BVerfGE 44, 103.

<sup>39</sup>BVerfG v. 17.02.1977, 1 BvR 33/76, BVerfGE 44, 103.