

Jens Petersen

Kirchensteuer kompakt

Strukturierte Darstellung
mit Berechnungsbeispielen

3. Auflage



Springer Gabler

Kirchensteuer kompakt

Jens Petersen

Kirchensteuer kompakt

Strukturierte Darstellung mit
Berechnungsbeispielen

3., überarbeitete und aktualisierte Auflage

 Springer Gabler

Jens Petersen
Wedemark, Deutschland

ISBN 978-3-658-10630-0
DOI 10.1007/978-3-658-10631-7

ISBN 978-3-658-10631-7 (eBook)

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

Springer Gabler

© Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH 2010, 2015, 2017

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 Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften. 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.

Gedruckt auf säurefreiem und chlorfrei gebleichtem Papier.

Springer Gabler ist Teil von Springer Nature

Die eingetragene Gesellschaft ist Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH

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

Vorwort zur 3. Auflage

Die nunmehr vorliegende 3. Auflage befasst sich mit dem seit 2015 geltenden neuen Verfahren zur Erhebung der Kirchensteuer als Zuschlag zur Abgeltungsteuer und dem dazu ergangenen ländereinheitlichen Erlass. Bei der Kirchensteuer in Fällen der Pauschalierung der Lohnsteuer ist § 37a EStG zum 1.1.2017 durch die Neufassung des ländereinheitlichen Erlasses einbezogen worden.

Die Auswirkungen der soziodemographischen Entwicklung auf den Mitgliederbestand und eine daraus herzuleitende Leistungskraft der Kirchen wird durch neue Daten bestätigt. Eine ehemals formulierte Aussage, dass in mittelbarer Zukunft der Mitgliederbestand um ein Drittel und die Finanzkraft um die Hälfte zurückgehen wird, ist – zumindest tendenziell – nicht mehr unwahrscheinlich.

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. Es werden in dieser Auflage Argumente benannt, die zu einer Reflexion Anlass geben könnten.

Durch den Zuzug der Flüchtlinge stellt sich die Frage nach deren Kirchensteuerpflicht. Es gelten die allgemeinen Regelungen. Betroffen ist aber – wenn überhaupt – nur ein Bruchteil.

Jede kirchliche Körperschaft setzt für Ihren Bereich Recht. Beim Erlass der Kirchensteuer bei Veräußerungsgewinnen werden an zwei Beispiele exemplarisch unterschiedliche Berechnungsmethoden dargestellt, die im Ergebnis aber zu nahezu identischen Ergebnissen führen.

Der Kirchenaustritt in Deutschland ist durch eine Bescheinigung des Standesamtes bzw. des Amtsgerichts nachzuweisen. In Zuzugsfällen richtet sich der Nachweis des im Ausland erfolgten Austrittes nach dem Recht des jeweiligen Landes. Hier gibt es Probleme, sofern dort keine formellen Regelungen bestehen.

Daneben werden die seit der Voraufgabe erlassene BMF-Schreiben, ergangene Rechtsprechung und veröffentlichte Literatur berücksichtigt.

Ein herzlicher Dank gilt den Anregungen aus Wissenschaft und Praxis.

Inhaltsverzeichnis

| | | |
|----------|---|----|
| 1 | Einführung | 1 |
| | Literatur | 3 |
| 2 | Historische Entwicklung der Kirchensteuer | 5 |
| | 2.1 Reichsdeputationshauptschluss | 5 |
| | 2.2 Art. 137 Abs. 6 WRV | 7 |
| | 2.3 Religionsgemeinschaften in der DDR | 8 |
| | Literatur | 9 |
| 3 | Rechtsquellen des Kirchensteuerrechts | 11 |
| | 3.1 Rechtsgrundlagen der Kirchensteuer | 11 |
| | 3.2 § 51a EStG als bundesgesetzliche Mustervorschrift für die Kirchensteuergesetze der Länder | 12 |
| | 3.3 Staat – Kirchen – Verträge | 14 |
| | 3.4 Kirchliche Rechtsquellen | 14 |
| | 3.5 Korrektur und Konkretion durch die Rechtsprechung | 16 |
| | 3.6 Kirchensteuerlich relevante Normen | 18 |
| | Literatur | 18 |
| 4 | Einkommensteuer als Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer | 19 |
| | 4.1 Prinzipienbindung | 19 |
| | 4.2 Steuerliche Prinzipienfolgen | 22 |
| | Literatur | 23 |
| 5 | Kirchensteuer und kirchliche Leistungsfähigkeit in Abhängigkeit der gesellschaftlichen und kirchlichen Entwicklung | 25 |
| | 5.1 Soziodemografische und kirchenmitgliedschaftliche Entwicklung | 25 |
| | 5.1.1 Allgemeine staatliche und kirchliche Entwicklung | 25 |
| | 5.1.2 Soziodemographische Tendenzen | 28 |
| | 5.1.3 Entwicklungsschichtung | 29 |
| | 5.2 Konsequenzen für kirchliche Leistungsfähigkeit | 31 |
| | 5.3 Langfristige Verpflichtungen | 35 |

| | | |
|----------|--|-----------|
| 5.4 | Kirchenaustrittswirkung | 37 |
| | Literatur | 38 |
| 6 | Kirchensteuerarten und Kirchensteuerhebesatz | 39 |
| 6.1 | Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohn- und Einkommensteuer | 40 |
| 6.1.1 | Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohnsteuer | 40 |
| 6.1.2 | Kirchenlohnsteuer nach dem Faktorverfahren | 42 |
| 6.1.3 | Kirchensteuer als Zuschlag zur Einkommensteuer | 42 |
| 6.1.4 | Korrektur der Bemessungsgrundlage | 43 |
| 6.2 | Kirchensteuerhebesatz | 43 |
| 6.2.1 | Regulärer Hebesatz | 43 |
| 6.2.2 | Geltungsweite des Hebesatzes | 44 |
| 6.2.3 | Besondere Hebesätze | 44 |
| 6.3 | Weitere Kirchensteuerarten | 45 |
| 6.3.1 | Kirchensteuer vom Einkommen | 45 |
| 6.3.2 | Kirchensteuer nach Maßgabe des Grundsteuermessbetrages | 46 |
| 6.3.3 | Kirchensteuer vom Vermögen | 48 |
| 6.3.4 | Kirchensteuer als (Allgemeines, Orts- oder Gemeinde-)Kirchgeld | 48 |
| 6.3.5 | Besonderes Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe/Lebenspartnerschaft | 49 |
| 6.4 | Anrechnung der Kirchensteuern aufeinander | 52 |
| | Literatur | 53 |
| 7 | Kirchensteuer als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer | 55 |
| 7.1 | Einführung | 55 |
| 7.2 | Erhebung der Kirchensteuer als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer ab 1.1.2015 | 57 |
| 7.2.1 | Grundlegende Notwendigkeiten | 57 |
| 7.2.2 | Einzelheiten des Erhebungsverfahrens | 58 |
| 7.2.3 | Veranlagungsverfahren | 68 |
| 7.2.4 | Beizufügende Unterlagen | 72 |
| 7.2.5 | Akzessorietät i.R.d. besonderen Erhebungs- und Tarifregimes | 72 |
| 7.3 | Weitere Einzelheiten | 73 |
| 7.3.1 | Berechnung der Kirchensteuer – unter Berücksichtigung des Sonderausgabenabzug | 73 |
| 7.3.2 | Keine Zwölfstelung der Kirchensteuer | 75 |
| 7.3.3 | Mindestbetrags-Kirchensteuer wird nicht erhoben | 76 |
| 7.3.4 | Keine Kappung im Erhebungsverfahren | 76 |
| 7.3.5 | Kirchensteuer auf Kapitalertragsteuer bei glaubensverschiedener Ehe/Lebenspartnerschaft | 77 |
| 7.3.6 | Keine Berücksichtigung von Kindern | 80 |
| 7.3.7 | Inanspruchnahme des Abzugsverpflichteten | 81 |

| | | |
|-----------|--|------------|
| 7.3.8 | Kapitalertragsteuer in besonderen Fällen/Anderkonten/Genossenschaften | 82 |
| 7.3.9 | Einzelverbriefte Inhaberschuldverschreibungen/in Globalurkunde verbriefte Anteile, die im Ausland verwahrt wird | 83 |
| 7.4 | Altfälle „ev“ und „rk“ | 83 |
| 7.5 | Ergiebigkeit des Kirchensteueraufkommens | 84 |
| 7.6 | Ausschluss anderer Erhebungsverfahren | 84 |
| 7.7 | Wertung des neuen Verfahrens | 85 |
| 7.8 | Inkrafttreten des neuen Erhebungsverfahrens | 86 |
| | Literatur | 86 |
| 8 | Steuerpflicht – Kirchenmitgliedschaft | 89 |
| 8.1 | Kirchensteuerpflicht | 89 |
| 8.2 | Kirchenmitgliedschaftliche Regelungen | 91 |
| 8.3 | Kirchensteuer bei Auslandsaufenthalt/bei Zuziehenden | 94 |
| 8.4 | Kirchensteuer bei Asylsuchenden/Flüchtlingen | 96 |
| 8.5 | Aufteilung der Steuerschuld | 97 |
| 8.6 | Anteil der Kirchensteuerzahler | 97 |
| | Literatur | 100 |
| 9 | Steuergläubiger | 101 |
| 10 | Beginn und Ende der Kirchensteuerpflicht | 103 |
| 10.1 | Beginn der Kirchensteuerpflicht | 103 |
| 10.2 | Ende der Kirchensteuerpflicht | 105 |
| 11 | Besteuerung von Personenmehrheiten (Ehegatten/Lebenspartnerschaften) | 107 |
| 11.1 | Konfessionsgleiche Ehe/Lebenspartnerschaft | 107 |
| 11.2 | Konfessionsverschiedene Ehe/Lebenspartnerschaft | 108 |
| 11.3 | Glaubensverschiedene Ehe/Lebenspartnerschaft | 111 |
| 11.3.1 | Grundlagen | 111 |
| 11.3.2 | Berechnung der Kirchensteuer – Lohnsteuerabzugsverfahren | 112 |
| 11.3.3 | Berechnung der Kirchensteuer – Veranlagungsverfahren | 112 |
| 11.3.4 | Besonderes Kirchgeld | 115 |
| 11.3.5 | Weitere Spezifikationen | 121 |
| 11.4 | Gesamtschuldnerische Haftung | 130 |
| 11.5 | Eingetragene Lebenspartnerschaft | 131 |
| 11.6 | Anmerkungen zum besonderen Kirchgeld | 132 |
| 11.6.1 | Gesetzesbegründung | 132 |
| 11.6.2 | Akzeptanz und Rechtfertigung | 134 |
| 11.6.3 | Grundsatz der Individualbesteuerung | 136 |
| 11.6.4 | Argumente neu abwägen | 137 |
| | Literatur | 138 |

| | | |
|-----------|---|-----|
| 12 | Korrekturen der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Kirchensteuer (§ 51a Abs. 2 und 2a EStG) – Durchbrechung der Akzessorietät . . . | 139 |
| 12.1 | Berücksichtigung von Kindern | 140 |
| 12.1.1 | Geltung der Freibeträge des § 32 Abs. 6 EStG | 140 |
| 12.1.2 | Jährlichkeitsprinzip | 141 |
| 12.1.3 | Rechtsmittelweg | 142 |
| 12.2 | Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren | 142 |
| 12.2.1 | Halbeinkünfteverfahren (bis 2008) | 142 |
| 12.2.2 | Halbeinkünfteverfahren – Verlustfälle | 144 |
| 12.2.3 | Teileinkünfteverfahren (ab 2009) | 147 |
| 12.2.4 | Rechtsmittelweg | 147 |
| 12.3 | Keine Hinzurechnung der Teilfreistellung nach § 20 Investmentsteuerreformgesetz | 148 |
| 12.4 | Keine Anrechnung des Gewerbesteuermessbetrages | 149 |
| 12.5 | Kirchensteuer bei Cum/Cum-Geschäften nach § 36a EStG | 150 |
| | Literatur | 151 |
| 13 | Mindestbetrags-Kirchensteuer | 153 |
| | Literatur | 155 |
| 14 | Kappung der Progression | 157 |
| 14.1 | Allgemeines | 157 |
| 14.2 | Kappung in Sonderfällen | 160 |
| 15 | Kirchensteuer bei Pauschalierung der Lohn- bzw. Einkommensteuer | 163 |
| 15.1 | Vereinfachtes Verfahren | 163 |
| 15.2 | Nachweisverfahren | 164 |
| 15.3 | Einheitliche Pauschsteuer bei Minijob | 166 |
| | Literatur | 166 |
| 16 | Sonderausgabenabzug | 167 |
| 16.1 | Abzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 4 Hs. 1 EStG | 167 |
| 16.2 | Rechtfertigung des Abzugs | 168 |
| 16.3 | Sonderausgabenrücktrag | 169 |
| 16.4 | Tariffiche Berücksichtigung des Sonderausgabenabzugs bei der Kirchensteuer auf Kapitalertragsteuer nach §§ 32d Abs. 1; 10 Abs. 1 Nr. 4 Hs. 2 EStG | 170 |
| 16.5 | Einschränkung des Abzugs von Zuwendungen (§ 10b EStG) | 171 |
| | Literatur | 172 |
| 17 | Zwölfteilung der Kirchensteuer | 173 |
| 17.1 | Verfassungsrechtliche Zulässigkeit | 173 |
| 17.2 | Im Rahmen der Veranlagung | 174 |

| | | |
|-----------|--|------------|
| 17.2.1 | Ende der Kirchensteuerpflicht im Folgeonat | 174 |
| 17.2.2 | Wohnsitzwechsel | 174 |
| 17.2.3 | Wechsel unbeschränkte/beschränkte Steuerpflicht | 175 |
| 17.2.4 | Höheres Einkommen nach Kirchenaustritt | 175 |
| 17.2.5 | Besonderes Kirchgeld | 176 |
| 17.2.6 | Zwölfteilung bei Ehegatten/Lebenspartnerschaften | 177 |
| 17.2.7 | Zwölfteilung bei Kinderfreibeträgen | 179 |
| 17.2.8 | Tod des Kirchensteuerpflichtigen | 180 |
| 17.3 | Erhebung der Kirchensteuer auf Kapitalertragsteuer | 180 |
| 18 | Erlass der Kirchensteuer | 183 |
| 18.1 | Grundlagen | 183 |
| 18.2 | Erlass bei außerordentlichen Einkünften nach § 34 Abs. 2 EStG | 185 |
| 18.3 | Beispiele aus der Erlasspraxis | 187 |
| 18.4 | Verfahren | 190 |
| | Literatur | 190 |
| 19 | Kirchenaustritt | 191 |
| 19.1 | Austrittswirkung | 191 |
| 19.2 | Austrittsformalien | 191 |
| 19.3 | Austrittserklärung bei Betreuungsverhältnis/gesetzlichem Vertreter | 193 |
| 19.4 | Zuständigkeit und Wirkung | 194 |
| 19.5 | Nachweis des Austritts | 195 |
| 19.6 | Nachweis des Austritts bei Zuzug aus dem Ausland | 196 |
| 19.7 | Staatliche Gebühr | 196 |
| 19.8 | Beratungspflicht zum Austritt | 197 |
| | Literatur | 198 |
| 20 | Rechtsweg und Rechtsmittel | 199 |
| 21 | Kirchensteuer-Verteilungsverfahren | 203 |
| 21.1 | Kirchenlohnsteuer-Verrechnungsverfahren | 203 |
| 21.2 | Verteilung der Kirchensteuer auf Kapitalertragsteuer | 204 |
| | Literatur | 205 |
| 22 | Abzugspflichten, elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale, Betriebsstättenprinzip | 207 |
| 22.1 | Religionsmerkmal als elektronisches Lohnsteuerabzugsmerkmal nach §§ 39, 39e EStG | 207 |
| 22.2 | Pauschalierung der Lohn- bzw. Einkommensteuer | 210 |
| 22.3 | Betriebsstättenprinzip | 210 |

| | | |
|-----------|---|------------|
| 22.4 | Abzugspflichten bei Kapitalertragsteuer | 212 |
| 22.5 | Inanspruchnahme des Abzugsverpflichteten | 212 |
| | Literatur | 213 |
| 23 | Einbindung der Finanzverwaltung | 215 |
| 23.1 | Übertragung auf die staatliche Finanzverwaltung | 215 |
| 23.2 | ... gegen Erstattung der Kosten | 216 |
| 23.3 | ... rechtlich zulässig und de facto unverzichtbar | 216 |
| 23.4 | Zuständigkeit bei länderübergreifendem Wohnsitzwechsel | 218 |
| | Literatur | 219 |
| 24 | Geltung der allgemeinen Steuergesetze | 221 |
| | Literatur | 221 |
| 25 | Transferleistungen und Kirchensteuer | 223 |
| 25.1 | Berechnung des Arbeitslosengeldes | 223 |
| 25.2 | Berechnung des Elterngeldes | 224 |
| 25.3 | Berechnung von Abfindungen | 225 |
| 25.4 | Wertung | 226 |
| 26 | Ist die Kirchensteuer zeitgemäß? | 227 |
| | Literatur | 231 |
| 27 | Alternative Bemessungsgrundlage für die Kirchensteuer – ein nur theoretischer Ansatz | 233 |
| 27.1 | Theoretischer Ansatz | 234 |
| 27.2 | Prämissen der Kirchenfinanzierung | 234 |
| 27.3 | Bemessungsgrundlage zu versteuerndes Einkommen | 236 |
| | 27.3.1 Überprüfung der Ansätze | 237 |
| | 27.3.2 Machbarkeit und rechtlicher Standort | 238 |
| 27.4 | Status quo bewahren | 239 |
| 27.5 | Änderung des Hebesatzes | 241 |
| | Literatur | 242 |
| 28 | Änderungen beim Einkommensteuertarif | 243 |
| | Literatur | 244 |
| 29 | Die Kirchensteuer in Europa | 245 |
| 29.1 | Einfluss europäischen Rechts auf das deutsche Kirchensteuerrecht | 245 |
| 29.2 | Finanzierung der Kirchen in Europa – Überblick | 246 |
| 29.3 | Wertung | 250 |
| | Literatur | 250 |

| | | |
|-----------|---|-----|
| 30 | Verwaltung der Kirchensteuer | 253 |
| 30.1 | Verwaltung der Kirchensteuer in den Bundesländern | 253 |
| 30.2 | Verwaltung der Kirchensteuer in Bayern | 254 |
| 31 | Kirchensteuer-Übersicht nach Bundesländern | 257 |
| 32 | Anschriften der steuererhebenden Religionsgemeinschaften | 259 |
| 33 | Gesetze – Erlasse – Anwendungsschreiben | 267 |
| 33.1 | Grundgesetz (Auszug) | 267 |
| 33.1.1 | Art. 140 GG i. V. m. Art. 137 Abs. 6 und 8 WRV | 267 |
| 33.2 | Einkommensteuergesetz (Auszug) | 267 |
| 33.2.1 | § 2 EStG Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen | 267 |
| 33.2.2 | § 10 EStG | 268 |
| 33.2.3 | § 32d EStG Gesonderter Steuertarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen | 268 |
| 33.2.4 | § 51a EStG – Festsetzung und Erhebung von Zuschlagsteuern | 269 |
| 33.3 | Ländereinheitliche Erlasse | 273 |
| 33.3.1 | Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder betr. Kirchensteuer bei Pauschalierung der Lohn- und Einkommensteuer (Auszug) | 273 |
| 33.3.2 | Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder – Elektronisches Verfahren zum Kirchensteuerabzug bei Kapitalerträgen (§ 51a Absatz 2b bis 2e und 6 des Ein- kommensteuergesetzes (EStG) in Verbindung mit (i. V. m.) den Kirchensteuergesetzen der Länder (Auszug)) | 275 |
| 33.4 | BMF-Schreiben und weitere Hinweise | 287 |
| 33.5 | Nachweis Kirchensteuergesetze der Länder | 287 |
| 33.6 | Nachweis der Kirchenaustrittsregelungen | 288 |
| 33.7 | Nachweis der Kirchensteuerordnungen | 290 |
| 34 | Steuerklärung-Formulare und kirchlicher Haushalt | 295 |
| 34.1 | Steuererklärung für die Veranlagung zur Kirchensteuer (Abb. 34.1, 34.2 und 34.3) | 295 |
| 34.2 | Einnahmen und Ausgaben kirchlicher Körperschaften (Tab. 34.1 und 34.2) | 297 |

| | | |
|-----------|--|-----|
| 35 | Kirchensteuersätze der steuererhebenden Religionsgemeinschaften und Religionsschlüsselverzeichnis | 299 |
| 35.1 | Kirchensteuersätze der steuererhebenden Religionsgemeinschaften | 299 |
| 35.2 | Religionsschlüsselverzeichnis | 307 |
| 36 | Statistische Auswahl – Kirchenkarten | 311 |
| | Sachverzeichnis | 317 |

Die Kirche¹ 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 ist also entsprechend personal- und kostenintensiv² (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 Krankenhauseelsorge³, Öffentlichkeitsarbeit, Publizistik, Mission und Ökumene sowie Entwicklungshilfe hinzu. Zu finanzieren sind ebenfalls die Unterhaltung von Gebäuden, Verwaltungsarbeit, Versicherungen und sonstiges⁴.

Die diakonische bzw. caritative Arbeit (z. B. Kindergärten, Diakonie-, Caritas- und Sozialstationen, Suchtgefährdetenhilfe, Krankenhäuser) ist ein weiteres großes Feld, in dem

¹ 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).

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

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

⁴ 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>.

die Kirchen⁵ als Träger hierfür tätig werden. Die Diakonie/Caritas⁶ als tätige Nächstenliebe gehört zum Selbstverständnis kirchlichen Handelns, mithin zum Kernbereich ihres Wirkens (Lebens- und Wesensäußerung)⁷. 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 müssten⁸. 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 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 Rechts⁹, 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

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

⁶ www.diakonie.de; www.caritas.de/.

⁷ 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 9.11.2011, ABl. EKD 2011, 326, www.kirchenrecht-ekd.de/showdocument/id/28287, Kap. 1 Abs. 4. Für die Caritas wird auf c 313 CIC hingewiesen.

⁸ Zum Beispiel Versorgung mit Kindergärten, Gesetz über Tageseinrichtungen für Kinder (KiTaG) [Niedersachsen] i. d. F. v. 7.2.2002, Nds.-GVBl. 2002, S. 57, zuletzt geändert d. Gesetz zur Änderung des Gesetzes über Tageseinrichtungen für Kinder v. 7.11.2012, Nds.-GVBl. 2012S.417.

⁹ Zum öffentlich-rechtlichen Charakter kirchlichen Handelns s. u. a. BVerfG v. 17.2.1965 – 1 BvR 732/65, BVerfGE 18, 385, 387; BVerfG v. 25.3.1980 – 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.

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 vom Beispielfällen und der Rechtsprechung vorgestellt¹⁰.

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, DStR 2014, 2533.

¹⁰ Zu rechtsdogmatischen Aspekten der Kirchensteuer sehr ausführlich Hammer [2002](#).

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 zurückzuführen¹.

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 9.2.1801² diese 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.

2.1 Reichsdeputationshauptschluss

Auf Grund eines Gutachtens der in Regensburg zusammengetretenen außerordentlichen Reichsdeputation wurde im Reichsdeputationshauptschluss vom 25.2.1803³ die Säkularisation des 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 der politischen Herrschaft von Bischöfen

¹ Die Entwicklung im Überblick bei v. Campenhausen und de Wall 2006, 226 ff. m. w. N.; Hammer 2002, 3 ff. m. w. N.; Dennemarck in Holzner und Ludyga 2013, S. 161 ff.; Holzner in: Holzner und Ludyga 2013, S. 207 ff.; Bormann in: Holzner und Ludyga 2013, S. 243 ff.; Otto in: Holzner und Ludyga, 2013, S. 269 ff.; Marré 1999, 448 ff.; Otte 2001, 227.

² www.lwl.org/westfaelische-geschichte/portal/Internet/finde/langDatensatz.php?urlID=808&url_tabelle=tab_quelle.

³ www.steuer-forum-kirche.de Link: Reichsdeputationshauptschluss.

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 Kirche⁴. Zum Ausgleich übernahmen die Fürsten die Verpflichtung, für den Unterhalt der Kirche und der Pastoren zu sorgen⁵.

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 gelangten⁶. 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 Bevölkerungsbewegungen 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 Bau- lastträger 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

⁴ Der Kirche ging verloren: 66 geistliche Reichsstände (3 Kurfürstentümer, 19 Reichsbistümer, 44 Reichsabteien), alle mittelbaren Stifte, Abteien und Klöster (10.000 km², 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.

⁵ 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 Staatsleistungsablösesgesetz BT-Drucks. 17/8791.

⁶ S. u. a. Zweyter Theil, Eilftel Titel ALR v. 1.6.1794 http://opiniojuris.de/quelle/1623#Eilfter_Titel_Von_den_Rechten_und_Pflichten_der_Kirchen_und_geistlichen_Gesellschaften.

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 Verfassungsgeber⁷ 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 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 übernommen⁸. 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.

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 durchfüh-

⁷ Das heißt die Weimarer Nationalversammlung als verfassungsgebendes Parlament der Weimarer Republik; Hammer, Rechtsfragen, 44 ff. m. w. N.

⁸ Vgl. Grethlein et al. 1994, 536 ff., 556 f.

ren 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 1990⁹ 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 mitgliedschaftliche 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.

⁹ BGBl. 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.
- von Campenhausen, A., und H. de Wall. 2006. *Staatskirchenrecht*, 4. Aufl. München: C.H. Beck.
- 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.
- 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.

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 ermöglichen¹. 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. 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 Gleichbehandlung².

Oberste Rechtsquelle für das Kirchensteuerrecht bildet Art. 140 GG. Er hat als vollgültiges Verfassungsrecht alle Verfassungsnormen aufgenommen, die in der Deutschen Verfassung (Weimarer Reichsverfassung (WRV)) die Kirchen betroffen haben. Danach wird den Kirchen, die Körperschaften des öffentlichen Rechts³ sind, u. a. das Recht eingeräumt,

¹ BVerfG v. 8.2.1977, 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.“

² BVerfG v. 19.8.2002, 2 BvR 443/01, BFH/NV 2003, 136, HFR 2002, 1129.

³ Neben den „großen“ Religionsgemeinschaften (Evangelische Landeskirchen, röm.-kath. (Erz-) Bistümer, Bistum der Altkatholiken) gibt es sehr viele kleine Religions- und Weltanschauungsge-

aufgrund der bürgerlichen Steuerlisten⁴ 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.

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“⁵ 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

meinschaften, 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; aktuell z. B. für Berlin <http://www.berlin.de/sen/kultur/bkrw/koerperschaften.html>. Zu den Islamischen Gemeinden s. Hillgruber, KuR 2011, (210), 225 ff.

⁴ 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.

⁵ BVerfG v. 23.10.1986 – 2 BvL 7, 8/84, BVerfGE 73, 388 (402); BVerfG v. 19.8.2002 – 2 BvR 442/01, NVwZ 2002, 1496, 1497 (B. 2. b) = BFH/NV 2003, 136 (140 ff.).

sicherzustellen“⁶. Bietet der Bundesgesetzgeber den Landesgesetzgebern einen einheitlichen Maßstab für die Bemessungsgrundlage der Kirchensteuer an, so ist er nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet⁷, diesen Maßstab im Sinne der verfassungsrechtlich geforderten Belastungsgleichheit auszugestalten. Einem 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 getragen⁸. 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)dynamische⁹ Verweisung. Die Länder haben die Freiheit, das Maßstabsangebot¹⁰ des Bundes 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“⁸.

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)¹¹ 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 § 51 a

⁶ BVerfG v. 8.2.1977 – 1 BvR 329/71 u. a., BVerfGE 44, 37 (57).

⁷ Als Umkehrschluss aus BVerfG v. 19.8.2002 – 2 BvR 442/01, NVwZ 2002, 1496, 1497 (B. 2. b) = BFH/NV 2003, 136 (140 ff.).

⁸ Treiber, in: Blümich, EStG, § 51a Rn. 115, bezeichnet Abs. 6 als Kernvorschrift.

⁹ Vgl. Kirchhof, DStZ 1986, 25 (26) m. w. N.; die Rechtsprechung des BVerfG, zuletzt BVerfG v. 25.2.1988 – 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. 26.1.2007 – 2 BvR 2408/06, Gewerbearchiv 2007, 149, EuGRZ 2007, 231; BFH v. 1.7.2009 – 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.

¹⁰ Vgl. Kirchhof, DStZ 1986, 25 (26).

¹¹ § 1 Nr. 2 FVG.

Abs. 2c Nr. 1 EStG (z. B. die Bildung des trennscharfen Religionsmerkmals¹²) 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. Konkordate¹³) eine weitere Grundlage, in der das Verhältnis zwischen Staat und Kirche geregelt wird. Hierin verpflichten sich die Bundesländer (deklaratorisch) noch einmal ausdrücklich, das kirchliche Besteuerungsrecht beizubehalten. Diese Bestimmungen schaffen gemeinsames kirchliches und staatliches Recht und schließen daher eine einseitige staatliche Änderung aus¹⁴.

3.4 Kirchliche Rechtsquellen

Die erforderlichen Einnahmen kirchlicher Haushalte werden i. d. R. aus Pflichtabgaben¹⁵ der Kirchenmitglieder, mithin den Kirchensteuern, erzielt. Die Verfassungen, Grundord-

¹² 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.

¹³ Auswahl unter: 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; 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.

¹⁴ Die Verabschiedung eines Kirchensteuergesetzes mit Überprüfungsvorbehalt oder mit Ablaufdatum widerspricht diesem Grundgedanken; vgl. § 18 Satz 2 KiStG Hessen i. d. F. vom 12.2.1986, 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.

¹⁵ Das heißt regelmäßig wiederkehrende, gegenüber dem Kirchenmitglied ggfs. zwangsweise durchsetzbaren 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 worden 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.

nungen, Codizes etc. der Kirchen gehen davon aus, dass den Kirchenmitgliedern Abgaben auferlegt werden können. Das gehört zu den Mitgliedschaftspflichten der Kirchenmitglieder¹⁶. 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 Abgabeforderung ist jeweils ein Vollstreckungstitel erforderlich, der vor einem Gericht erwirkt werden muss¹⁷. 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 stellt¹⁸. 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 Kirchensteuer¹⁹. 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. Dazu gehören 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 Tatbestandsmäßigkeit²⁰ 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

¹⁶ 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.

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

¹⁸ Koriath 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.

¹⁹ 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. 19.8.2002 – 2 BvR 443/01, NVwZ 2002, 1475 m. w. N.

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

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 erfüllen²¹. 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.

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 Gerichte²², 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 Personen²³,
- keine Haftung des einer Kirche nicht angehörenden Arbeitnehmers für die Kirchensteuer des Ehegatten²⁴,

²¹ BVerfG, 19.8.2002, 2 BvR 443/01, BFH/NV 2003, 136.

²² Gute Übersicht bei Rausch, KuR 2016, 69, passim.

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

²⁴ 1 BvL 31, 32/62, BVerfGE 19, 226.

- ein nicht der Kirche angehörender Ehegatte ist weder Steuerschuldner noch Haftungsschuldner der Kirchensteuer (hier: vom Grundbesitz) seines einer Kirche angehörenden Ehepartners²⁵,
- staatliche Behörden dürfen kirchliche Steuergesetze nicht anwenden, sofern sie einer landesgesetzlichen Grundlage entbehren²⁶,
- staatliche Verpflichtung und Anerkennung des Besteuerungsrechts der Religionsgemeinschaften und Reichweite des Gesetzesvorbehaltes im Kirchensteuerrecht²⁷,
- Verbot des Halbtteilungsgrundsatzes in glaubensverschiedenen Ehen; Voraussetzungen des besonderen Kirchgeldes²⁸,
- zur Halbtteilung in glaubensverschiedener Ehe²⁹,
- Steuerbescheide kirchlicher Steuerämter sind Akte öffentlicher Gewalt³⁰,

als „große Flurbereinigung“³¹ und Ausgangspunkt für die nachfolgende Rechtsprechung. In Anlehnung an Rausch³² 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 Rechtssinne³³.
- Trennung von Staat und Kirche aber Kooperation bei gemeinsamen (Steuer-)Angelegenheiten.
- Staatliche Verleihung des Besteuerungsrechts an die Religionsgemeinschaften³⁴ und landesgesetzliche Grundlage³⁵.
- Staatliche Anerkennung/Genehmigung kirchlicher Steuernormen³⁶.
- Tatbestandsmäßigkeit kirchlicher Steuernormen³⁷.

²⁵ 1 BvL 2/60, BVerfGE 19, 242.

²⁶ 1 BvR 586/58, BVerfGE 19, 248.

²⁷ 1 BvR 571/60, BVerfGE 19, 253.

²⁸ 1 BvR 606/60, BVerfGE 19, 268.

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

³⁰ 1 BvR 329/63, BVerfGE 19, 288.

³¹ Rausch, KuR 2016, 69 m. w. N.

³² S. vor.

³³ BVerwG v. 17.1.1995, 8 B 212.94 und 8 B 214.94, juris; BVerfG v. 19.8.2002, 2 BvR 443/01, HFR 2002, 1129; BFH v. 15.5.2007, I B 147/06, BFH/NV 2007, 1710.

³⁴ FG Hamburg v. 8.3.1991, IV 160, 88 H, EFG 1992, 30; BVerfG v. 8.2.1977, 1 BvR 329/71, BVerfGE 44, 37; v. 19.8.2002, 2 BvR 443/01, HFR 2002, 1129.

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

³⁶ BVerwG v. 9.6.1969, VII B 173.66, KirchE 10, 407; FG Mecklenburg-Vorpommern v. 8.11.1995, 1 K 61/95, EFG 1996, 289.

³⁷ BVerfG v. 23.10.1986, 2 BvL 7/84, BVerfGE 73, 388; BVerwG v. 21.5.2003, 9 C 12.02, BVerwGE 118, 201.

- Zulässigkeit der Kirchensteuerverwaltung durch die Länder³⁸.
- Einbezug des Arbeitgebers (Abzugsverpflichteten) bei Erhebung der Kirchenlohnsteuer³⁹.

3.6 Kirchensteuerlich relevante Normen

Art. 140 GG i. V. m. Art. 137 Abs. 6 WRV, § 2 Abs. 5b, § 10 Abs. 1 Nr. 4, Abs. 4b Satz 3, § 10b, § 32d Abs. 1, 3, 4, 6, § 37a, § 37b, § 39e, § 39f, § 40, § 40a, § 40b, § 51a EStG.

Kirchensteuergesetze der Länder sowie Kirchensteuerordnungen und Kirchensteuerbeschlüssen der steuererhebenden Religionsgemeinschaften (Texte und Nachweise s. Kap. 33).

Literatur

- Frhr von Campenhausen, A., und Heinrich de Wall. 2006. *Staatskirchenrecht*. Bd. 4. München: C.H. Beck.
- Hammer, Felix. 2002. *Rechtsfragen der Kirchensteuer*. Tübingen: Mohr Siebeck.
- Hillgruber, Christian. 2011. Islamische Gemeinschaften als Körperschaften des öffentlichen Rechts? – Voraussetzungen und (Rechts-)Folgen. *Kirche & Recht* 210:225.
- Kirchhof, Ferdinand. 2013. Grundlagen und Legitimation der deutschen Kirchenfinanzierung. *Die finanziellen Rahmenbedingungen kirchlichen Handelns, Essener Gespräche* 47:1.
- Kirchhof, Paul. 1986. Die Einkommensteuer als Maßstab für die Kirchensteuer. *DSiZ* 1986:25.
- Mückl, Stefan. 2007. *Das Recht der Staatskirchenverträge*. Berlin: Duncker & Humblot
- Potz, Richard. 2005. Staat und Kirche in Österreich. In *Staat und Kirche in der Europäischen Union*, 2. Aufl., Hrsg. Gerhard Robbers, 425. Baden-Baden: Nomos.
- Rausch, Rainer. 2016. 14. Dezember 1965 – Über 50 Jahre Judikatur des Bundesverfassungsgerichts zur Kirchensteuer. *KuR* 2016:69.
- Uhle, Arnd. 2016. 20 Jahre Staatskirchenverträge in Sachsen. In: Hrsg. Arnd Uhle. Berlin: Duncker & Humblot.

³⁸ BVerfG v. 17.2.1977, 1 BvR 33/76, BVerfGE 44, 103.

³⁹ BVerfG v. 17.2.1977, 1 BvR 33/76, BVerfGE 44, 103.

4.1 Prinzipienbindung

Die Kirchensteuer wird als Zuschlag zur (festgesetzten) Einkommensteuer (Lohn-, Einkommen- und Kapitalertragsteuer¹) erhoben. Der Zuschlag zur Einkommensteuer als Maßstabsteuer beträgt in Baden-Württemberg² und Bayern 8 % und in den übrigen Bundesländern 9 %. Durch die Anbindung der Kirchensteuer an die Einkommensteuer (Akzessorietät³) folgt sie (z. B. in Preußen seit 1906) deren Besteuerungsprinzipien, insbesondere dem der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit⁴. Dabei geht sie auf der Grundlage der synthetischen Einkommensteuer davon aus, dass (grundsätzlich) alle Einkunftsarten gleichwertig und gleichgewichtig sind und die Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen nach gleichen Maßstäben abbildet⁵ und einem einheitlichen Besteuerungsregime unterworfen ist⁶. War die Anbindung der Kirchensteuer an die Einkommensteuer in der Anfangszeit eine unbedingte (immer wenn Einkommensteuer festgesetzt wurde, wurde die Kirchensteuer mit einem festgelegten Hebesatz hiervon erhoben) sind ab 1975 Korrekturen notwendig geworden – zunächst für die Berücksichtigung von Kindern –, um diesen Grundsatz und den der Gleichbehandlung der Kirchensteuerpflichtigen unabhängig von der Art der von ihnen erzielten Einkünfte aufrecht zu erhalten⁷.

¹ Die Lohn- und Kapitalertragsteuer sind Einkommensteuer; sie werden nach einem besonderen Verfahren – als Abzug beim Arbeitgeber bzw. beim Abzugsverpflichteten (z. B. Bank) – erhoben.

² Für die röm.-kath. Kirchengemeinde in Bad Wimpfen 9 %.

³ Das Nebenrecht folgt dem Hauptrecht.

⁴ A.A. Kirchhof, *Essener Gespräche* 47 (2013), S. 7, 25 f., 29.

⁵ Hammer 2002, S. 222.

⁶ Im Gegensatz zur Schedulenbesteuerung z. B. in Großbritannien, bei der jede Einkunftsart einem darauf ausgerichteten Besteuerungsregime unterworfen ist.

⁷ S. Petersen 2004, S. 124 ff.