

# Die Körperschaftssteuer bei Orden und ordensähnlichen Verbänden

Von P. Prokurator Vitus Rumpel OESA., Würzburg

(Gekürzte Wiedergabe des Referats auf der Prokuratorentagung in Würzburg, Mai 1960)

Klöster und Klösterverbände (Provinzen), „die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar kirchlichen, gemeinnützigen oder wohltätigen Zwecken dienen“ (KStG 1958 § 4 Abs. 1 n. 6), sind von der Körperschaftssteuer befreit. Sie sind jedoch körperschaftssteuerpflichtig für die Betriebe, die sie unterhalten. Die Körperschaftssteuer wird nach dem Gewinn berechnet.

Dabei obwaltet ein Unterschied, ob es sich bei dem betreffenden Kloster oder Klosterverband um eine Körperschaft des öffentlichen Rechts handelt oder nicht.

## 1. Die Gewinnberechnung der „wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe“ von Klöstern, die nicht öffentlich-rechtliche Körperschaft sind.

Steuersubjekt ist stets das Kloster, die selbständige Abtei, die Ordensprovinz, der Ordensverband. Besteuert wird jedoch nur der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb.

Als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe kommen im klösterlichen Bereich für gewöhnlich in Betracht: Druckereien und Verlage, Buch- und Devotionalienhandlungen, Brauereien und Gaststätten, Pensionen, Sägewerke u. dgl., sowie Hausbetriebe mit mehr als 20 % Außenumsatz, wie Tischlereien, Schlossereien, forst- und landwirtschaftliche Betriebe. Bei letzteren muß zum Außenumsatz auch die Lieferung an eigene steuerpflichtige Betriebe gerechnet werden.

All diese Betriebe können in einer einzigen Steuererklärung zusammengefaßt werden, so daß sich Gewinn und Verlust ausgleichen. Dies ist ein großer Vorteil gegenüber der Rechtslage bei jenen Klöstern, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind. Es können also alle steuerpflichtigen Betriebe auch in einer einzigen Bilanz zusammengefaßt werden, es sei denn, daß man es vorziehe, aus betriebswirtschaftlichen Gründen (z. B. zur Prüfung der Rentabilität) getrennte Bilanzen zu erstellen. Jedenfalls wird man die steuerfreien Betriebe in der Regel von den steuerpflichtigen buchhaltungsmäßig trennen.

Man macht selbstverständlich bei der Gewinnberechnung von den möglichen Steuervergünstigungen Gebrauch. Man wählt daher z. B. degressive Abschreibung, schreibt Wirtschaftsgüter bis 600,— DM Anschaffungskosten voll ab und beansprucht die Sondervergünstigungen für Vertriebene, NS-Verfolgte sowie diejenigen für die Landwirtschaft. Anschaffungen im 1. Halbjahr erhalten die volle, diejenigen im 2. Halbjahr die halbe Jahres-

abschreibung. Man wird ferner transitorische Aktive und Passive sowie rückständige Steuern und vielleicht auch Delkredere-Posten und Abschreibungen auf Debitoren einsetzen. Dazu kann man noch die Lieferanten überprüfen und alle ausstehenden Rechnungen anfordern.

Es ist vor allem wichtig, daß die Leistungen und Lieferungen zwischen den steuerlichen und steuerfreien Betrieben des Kloster restlos erfaßt und mit den richtigen Beträgen eingesetzt werden. Von Nachteil ist aber, daß dabei (im Gegensatz zu den öffentlich-rechtlichen Körperschaften) nur die Selbstkosten berücksichtigt werden können. Hier kommt viel auf eine genaue Buchführung während des Jahres an, die ausnahmslos alles notiert: Aushilfen von Klosterangehörigen in den steuerpflichtigen Betrieben, Reparaturen durch Klosterhandwerker (Tischler, Schlosser, Elektriker u. a.), Fahrten des Klosters mit Pkw oder Lkw für den Betrieb, dazu die Ausgaben für Strom, Wasser, Gas und Heizung, die Lieferungen der Klosterküche, des Gartens und der Landwirtschaft, die Überlassung von Gebäuden und Gebäudeteilen usw.

Da es oft schwer wird, die Selbstkosten richtig einzuschätzen, empfiehlt sich z. B. für Strom, Gas und Wasser der Einbau von Zwischenzählern. Für die Berechnung lege man die normalen Preise zugrunde und mache dann einen Gewinnabschlag, falls der Klosterbetrieb mit Gewinn arbeitet. Bei den Raumkosten berücksichtige man auch die anteiligen Zinsen, Grundsteuern, Abschreibungen, Heizung, Licht, Wasser, Reparaturen, Versicherungen und Verwaltungskosten.

Für die im Betrieb tätigen Klosterangehörigen wird man die Selbstkosten einsetzen; in Bayern ist dafür ein Betrag von monatlich 300,— DM für männliche Angehörige gestattet. In diesem Betrag sind die Kosten für freie Station, Altersversorgung, Kleidung, Krankheit und Urlaub u. a., auch alle Ausbildungskosten eingeschlossen. Bei steigenden Lebenshaltungskosten und bei größeren Ausgaben wird man diesen Betrag überschreiten dürfen; allerdings müssen die höheren Selbstkosten jeweils nachzuweisen sein.

Die Körperschaften des öffentlichen Rechts dürfen an Stelle dieser Selbstkosten Tariflöhne berechnen; für diese wird allerdings vom Finanzamt dann Lohnsteuer verlangt. Doch da die Körperschafts- und Gewerbesteuer zur Zeit wesentlich höher liegen als die Lohnsteuer, kann diese Berechnung von Tariflöhnen in der Regel als vorteilhaft empfohlen werden. Anders wäre es allerdings, wenn ein Betrieb sehr viele Lehrlinge beschäftigt; diese kann man dann mit einer Pauschale von monatlich 300,— DM einsetzen.

Viele Orden haben Zeitschriftenverlage und für ihre Zeitschriften eine große Zahl von Förderinnen und Förderern, die ihre Arbeit regelmäßig und ohne Bezahlung verrichten. Man könnte daran denken, wenigstens den wichtigeren dieser Helfer regelmäßig einen normalen Botenlohn zu zahlen und sie dann zu bitten, diesem dem Kloster — nicht aber dem Betrieb! — für kirchliche Zwecke (z. B. Priesternachwuchs) zur Verfügung zu stellen. Für diese Förderer wäre eine Nebeneinnahme bis zu 800,— DM jährlich einkommen- bzw. lohnsteuerfrei. Man könnte sie auch vom Zeitschriftenverlag aus als sogenannte „Agenten“ behandeln; dann erhielten sie die Zeitschrift (wie etwa der Buchhändler die Bücher) zu eigenem Vertrieb zu ermäßigtem Preis und der Gewinn ginge wieder an das Kloster. Umsatzsteuer fiel in diesem Falle erst bei einem Jahresumsatz von 8000,— DM

an. Der Verlag hätte noch den Vorteil, daß er für seine Lieferungen an seine Agenten nur 1% Umsatzsteuer zahlen müßte (statt sonst 4%). Manchmal besteht auch die Möglichkeit, die Zeitschrift als „gemeinnützig“ ganz steuerfrei zu bekommen.

## 2. Die Gewinnberechnung der „Betriebe gewerblicher Art“ bei Körperschaften des öffentlichen Rechts.

**Steuersubjekt** ist hier nicht das Kloster oder der Ordensverband, sondern der **Betrieb selbst**. Dies hat zur Folge, daß zwischen dem Betrieb und dem Kloster bzw. Ordensverband vertragliche Vereinbarungen wie zwischen fremden Betrieben statthaben können.

Der **Gewinn** wird bei diesen Betrieben gewerblicher Art ebenso berechnet wie oben unter Nr. 1 gesagt; doch ergeben sich daraus einige wesentliche Unterschiede, da hier der Betrieb, nicht das Kloster Steuersubjekt ist.

Es dürfen deshalb an die im Betrieb tätigen Ordensangehörigen **Tariflöhne** bezahlt werden; es brauchen nicht nur die mit 300,— DM pauschalierten Selbstkosten angesetzt zu werden. Eventuell dürfen sogar Pensionsrückstellungen für früher im Betrieb tätig gewesene Ordensangehörige gebildet werden. Für die Tariflöhne muß allerdings in der Regel Lohnsteuer geleistet werden.

Bei den **Raumkosten** dürfen statt der oben erwähnten Selbstkosten normale übliche **Mieten** angesetzt werden, was praktisch eine Verzinsung des Eigenkapitals bedeutet; dazu kommen dann noch die laufenden Kosten, wie öffentliche Gebühren (Grundsteuer), Reparaturen, Abschreibungen. Daraus wächst ein großer Vorteil gegenüber jenen Klöstern, die nicht Körperschaften des öffentlichen Rechts sind und praktisch ihr Eigenkapital nicht verzinsen dürfen; denn die Mieteinnahmen sind beim Kloster als Vermögensverwaltung körperschaftssteuerfrei.

Es dürfen **Darlehenszinsen** vom Betrieb an das Kloster gezahlt werden; diese sind ebenfalls als Vermögensverwaltung beim Kloster körperschaftssteuerfrei. Allerdings verlangt die Finanzverwaltung, daß eine gewisse **Mindestkapitalausstattung** für den Betrieb vorhanden sei. Und zwar gilt als solche das Kapital, das der Betrieb bei seiner Gründung erhalten hat. Es ist dies gleichsam sein Grund- und Stammkapital. Die Körperschaft kann also den Gewinn abschöpfen. Bei Neuanschaffungen, besonders bei solchen, die den Betrieb vergrößern, kann und soll die Körperschaft Schulden machen; deren Zinsen gehen dann zu Lasten des Betriebes. In diesem Punkte soll man bei Meinungsverschiedenheiten mit der Finanzverwaltung nicht nachgeben.

Der Betrieb darf 5% des Gewinns oder 2% der Summe aus Umsatz und Löhnen als **steuerfreie Spende** ans Kloster, z. B. für kirchliche Zwecke, abführen.

Es sei ausdrücklich darauf hingewiesen, daß die Finanzverwaltung auch bei „vermieteten Gebäuden und Gebäudeteilen“ den Versuch machen könnte, diese Räume als Mindestkapital des Betriebes zu betrachten. Es ist deshalb gut, sich für solche Fälle nach einigen naheliegenden Vergleichsobjekten in der freien Wirtschaft umzusehen. Es gibt Betriebe mit Millionenumsätzen, die in Miete wohnen. Bei den Mieten wird es gut sein, sie

von einem Teilhaber schuldig zu machen, gewöhnliche Mitbewerter sind  
das Verhalten von Nichtbestimmten, was keine Anzahl teilweise von großer  
Bedeutung ist.

Leber- und Pfortaderkrankheit ist bei den Angehörigen des öffentlichen  
Dienstes ebenfalls grundsätzlich Körperschaftsteuerpflichtig, auch dann, wenn diese  
als Hilfe der Erziehung außerhalb des steuerfreien Bereichs eingesetzt werden.  
In der Höhe können diese steuerfrei sein, wenn die Einkünfte aus diesem Bereich  
erheblich sind.

In diesem großen Vorkommen der Einkünfte-rechtlichen Körperschaften ist  
die Berechnung der Körperschaftsteuer nach dem Verhältnissatz, von dem  
es sich für das gewöhnliche Einkommen handelt, mit Ausnahme allerdings nach  
einigen Ausnahmen.

Allgemein gilt die Befreiung von der Körperschaftsteuer durch die  
in Befreiungen, welche unter anderem im Hinblick auf die Befreiung von  
wie bei Einkünften im Fremde, diese kann eine Befreiung sein. Im  
speziellen ist die Befreiung der Einkünfte aus dem Einkommen des Körpers  
nicht möglich.

## Berichtigung

Im Aufsatz

„Die Körperschaftssteuer bei Orden und ordensähnlichen Ver-  
bänden“ (1. Jahrgang der ORDENSKORRESPONDENZ Nr.  
4/5), muß es im vorletzten Abschnitt auf Seite 110 heißen:

„Der Betrieb darf 5% des Gewinns oder 2 v. T. der Summe aus  
Umsatz und Löhnen als steuerfreie Spende ans Kloster, z. B. für  
kirchliche Zwecke, abführen.“



von einem Fachmann schätzen zu lassen; gewerbliche Mieten betragen oft das Vielfache von Wohnraumrenten, was beim Ansatz natürlich von großer Bedeutung ist.

Land- und Forstwirtschaft ist bei den Körperschaften des öffentlichen Rechts grundsätzlich körperschaftssteuerfrei, auch dann, wenn mehr als 20% der Erträge außerhalb des steuerfreien Sektors umgesetzt werden. Es ist daher immer sehr vorteilhaft, wenn Überschüsse aus diesem Bereich erarbeitet werden.

Zu diesen großen Vorteilen der öffentlich-rechtlichen Körperschaft bei der Berechnung der Körperschaftssteuer (und der Vermögenssteuer, von der sie auch für ihre gewerblichen Betriebe befreit ist) kommen allerdings noch einige Nachteile:

Alle Lieferungen des Betriebes an die Körperschaft dürfen nicht zu Selbstkosten, sondern müssen zu Marktpreisen berechnet werden wie bei Lieferungen an Fremde. Dabei kann man Rabatte gewähren; Einsparungen (z. B. Fehlen der Transportkosten) kommen ebenfalls dem Kloster zugute.

Vor allem dürfen Gewinne und Verluste der einzelnen Betriebe einer Körperschaft des öffentlichen Rechts nicht miteinander ausgeglichen werden. Es kann also vorkommen, daß das Kloster für den einen Betrieb und dessen Gewinn Steuer zahlen muß, während ein anderer gleichzeitig große Verluste bringt. Anders als bei den Klöstern, die nicht öffentlich-rechtliche Körperschaften sind, kann ein Ausgleich von Gewinn und Verlust nicht erfolgen. Darum wird es gelegentlich als vorteilhafter betrachtet, wenn das Kloster nicht öffentlich-rechtliche Körperschaft ist. Faktisch aber dürfte sich dieser Mangel nur selten auswirken. Man kann nämlich, um Gewinne und Verluste verschiedener Betriebe auszugleichen, evtl. mehrere Betriebe zu einem Betrieb zusammenfassen. Das BFH-Urteil vom 20. 3. 1956 läßt dies jedoch nur zu, wenn die Betriebe in einem inneren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Das Urteil spricht von einem „engen inneren wirtschaftlichen Zusammenhang“, worunter nicht ein technischer Zusammenhang verstanden ist. Es können daher nicht nur Mälzerei, Brauerei und Gaststätte, sondern auch Verlag, Buchhandlung und Devotionalienhandel zusammengefaßt werden. Die Finanzverwaltung zeigt die Tendenz, den wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem technischen gleichzustellen; dies aber ist unbegründet.

Wenn mehrere Betriebe an einen Pächter verpachtet sind, so sind diese Verpachtungen nach dem RFH-Urteil vom 10. 10. 1939 als ein Betrieb gewerblicher Art zusammenzufassen. Ob man verschiedene Betriebe eines Klosters dadurch zusammenfassen kann, daß man sie etwa in die Rechtsform einer GmbH kleidet zu dem Zweck, daß Verluste und Gewinne ausgeglichen werden können, ist eine ungeklärte Frage (vgl. H. E. Maier, Grundlagen und Probleme der Klosterbesteuerung, Berlin 1959, S. 120 ff.). Die Verpachtung eines gewerblichen Betriebes ist in der Regel nicht steuerfreie Vermögensverwaltung, sondern steuerpflichtige Betriebsverwaltung gewerblicher Art. Doch wäre es in diesem Falle dienlich, das Inventar an den Pächter zu verkaufen und Grund

und Boden mit den Gebäulichkeiten zu vermieten; letztere Vermietung wäre sicher steuerfrei.

Zur Klärung der besonderen Fragen hinsichtlich der Körperschaftssteuer ist es in jedem Falle notwendig, daß das Kloster sich eines kundigen Steuerberaters bediene.

## *Kraftfahrzeugversicherung*

Von P. Cellerar Albrecht Wagner OSB., St. Ottilien

Aus der großen Stofffülle der Kraftfahrzeugversicherung sollen einige Gebiete kurz dargestellt werden. Zuerst ist die Rede von den einzelnen Versicherungszweigen, soweit es für unsere Verwaltungspraxis notwendig erscheint. Im Teil B werden dann einige Teilfragen behandelt.

### A. Zweige der Kraftfahrzeugversicherung

#### I. Haftpflichtversicherung

In Deutschland und einer Reihe anderer Länder ist die Haftpflichtversicherung für Kraftfahrzeuge obligatorisch. In der Bundesrepublik wird ein Fahrzeug erst dann zum Verkehr zugelassen, wenn das Bestehen einer ausreichenden Haftpflichtversicherung nachgewiesen ist. Der Versicherer ist verpflichtet, über die Zulassungsbehörde die Stilllegung des Fahrzeugs zu bewirken, wenn Versicherungsschutz nicht mehr gewährt werden könnte.

Bei Fahrten ins Ausland empfiehlt es sich zur Vermeidung von Schwierigkeiten und unnötigen Kosten sehr, sich vorher die grüne Versicherungskarte des HUK-Verbandes zu beschaffen. Diese internationale Versicherungskarte erhält man beim Agenten seiner Versicherung kostenlos, sofern man sich für Personenschäden bis zu DM 250 000,— versichert hat, mit Gültigkeit bis zum Tage, für den die Versicherung noch bezahlt ist. Diese grüne Karte muß man also immer wieder erneuern lassen. Die Karte ist auf Seite 4 vom Versicherungsnehmer, also nicht von irgendeinem Fahrer, zu unterschreiben.

Die Mindest-Versicherungssummen für die Zulassung des Fahrzeugs	
betragen für Personenschäden	DM 100 000,—
für Sachschäden	DM 10 000,—
für Vermögensschäden	DM 4 000,—

Jedermann sieht aber ein, daß eine Summe von DM 10 000,— für Sachschäden heute leicht erreicht bzw. überschritten werden kann. Denken wir nur an den Totalschaden eines großen Personenwagens, von Omnibussen oder Lastwagen und Laßzügen gar nicht zu reden. Bei letzteren geht es auch um die Ladung. Auch die Summe von DM 100 000,— für Personenschäden ist gar nicht so schwer zu erreichen und zu überschreiten, wenn man an einen