

Newsletter (8)

Friedhofs- und Bestattungswesen

Zum Hoheitsbereich der öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften gehören alle Tätigkeiten, die nach dem kirchlichen Selbstverständnis dazu dienen, den Verkündigungsauftrag der Kirche wahrzunehmen. Hierzu gehören unter anderem die Abhaltung von Gottesdiensten, die Beerdigung und die Pflege des Andenkens der Toten. Die Aufgabe der Bestattung steht jedoch mittlerweile in einigen Bereichen **im Wettbewerb**.

Anders als bei den kirchlichen Bestattungen gibt es **bei den Kommunen** viele Lockerungen, wie bspw. anonyme oder teilanonyme Bestattungen, die eine **Steuerbarkeit und -pflichtigkeit begründen können**.

Da eine kirchliche Bestattung jedoch nach festen Vorgaben zu erfolgen hat, werden in diesem Bereich nur wenige Tätigkeiten zukünftig als steuerbar und steuerpflichtig anzusehen sein. Auch im Hinblick auf die Unterscheidung Sarg- und Urnenbestattungen ergeben sich zukünftig keine wesentlichen Unterscheidungen in puncto Steuerbarkeit bzw. Steuerpflichtigkeit.

Bei Friedhöfen werden also nur relativ wenige Sachverhalte steuerpflichtig werden. Zumeist ist die Unternehmereigenschaft nicht gegeben oder es besteht Steuerbefreiung. Die verbleibenden steuerpflichtigen Sachverhalte sind i.d.R. mit 19% steuerpflichtig. Zuzuordnende Vorsteuern können, ggf. anteilig, geltend gemacht werden.

Bei diesen dann steuerpflichtigen Leistungen werden keine großen zusätzlichen Belastungen entstehen.

Gegebenenfalls sollte die Friedhofsordnung (übrigens das Gleiche wie eine Gebührensatzung-wird von den Kommunen so bezeichnet) ergänzt oder geändert werden. Da die Leistungsempfänger keine Unternehmer sind, sondern „Endverbraucher“, genügt es wenn gesagt wird, dass – soweit Umsatzsteuerpflicht besteht – die Umsatzsteuer in den Entgelten enthalten ist.

Anlage:

Die Anlage zeigt die einzelnen Handlungsfelder im Überblick, d.h., die

Spalte 1 (weiß) beschreibt die Tätigkeit der erbrachten Leistung, die

Spalte 2 (grün) stellt die Leistungen dar, die nicht steuerbar, bzw. steuerfrei sind,

Spalte 3 (gelb) – es wird aufgrund einer bestehenden Satzung gehandelt, also öffentliche Gewalt, es ist aber zu prüfen, ob eine Wettbewerbsverzerrung vorliegt. Die Umsatzgrenze liegt hier bei 17.500,00 €. Sind die Umsätze höher, wird die Leistung steuerpflichtig. In

Spalte 4 (orange), finden Sie die Umsätze, die definitiv der Umsatzsteuer unterliegen.

Spalte 5 (grau) dient der genauen Erläuterung der steuerlichen Sachverhalte vor Ort.

Die **digitale Version** der gesamten Handreichung USt Friedhofs – und Bestattungswesen finden Sie unter „**intern-e im Wiki § 2b UStG**“

Petra Schmidt

Projektleitung § 2b UStG

März 2022

3 Handlungsfelder – Überblick

Die nachfolgende Tabelle wurde unter der Annahme erstellt, dass es sich bezüglich der Wahlgrabstätten um räumlich abgrenzbare Parzellen handelt. Lediglich bei räumlicher Abgrenzbarkeit der Parzellen ist eine Umsatzsteuerbefreiung möglich.

Sollte der Ihnen vorliegende Sachverhalt nicht in diesem Schaubild geregelt bzw. aus den Ihnen vorliegenden Fakten nicht eindeutig erkennbar sein, setzen Sie sich bitte zwecks Klärung mit dem zuständigen Fachbereich ihrer Landeskirche in Verbindung.

Legende:

Spalte 1 (weiß) beschreibt die Tätigkeit und somit die erbrachte Leistung.

X Spalte 2 (grün) beinhaltet Leistungen, die entweder nicht steuerbar sind, da sie kein anderer Unternehmer erbringen darf (und somit kein Wettbewerb besteht) oder Leistungen, die ein anderer Unternehmer zwar auf privatrechtlicher Grundlage erbringen kann, die jedoch ohne Recht auf Verzicht einer Steuerbefreiung unterliegt und somit auch für die KdöR steuerfrei ist (ebenfalls keine größere Wettbewerbsverzerrung).

Spalte 3 (gelb) stellt die Fälle dar, in denen auf der Basis einer bestehenden Satzung (durch öffentliche Gewalt) gehandelt wird. Zusätzlich ist zu prüfen, ob eine größere Wettbewerbsverzerrung vorliegt. Eine größere Wettbewerbsverzerrung wird beim voraussichtlichen Überschreiten der Umsatzgrenze von 17.500 € für gleichartige Leistungen angenommen. In dem Fall sind diese Umsätze steuerpflichtig. Betragen diese Umsätze maximal 17.500 €, so sind sie nicht steuerbar.

Spalte 4 (orange) beinhaltet steuerpflichtige Leistungen, die unzweifelhaft als steuerpflichtig einzustufen sind.

Spalte 5 (grau) dient der genauen Erläuterung der steuerlichen Einordnung der Sachverhalte.

X= Es besteht kein Wettbewerb zu (privaten) Wirtschaftsteilnehmern. / Es liegt eine sog. „hoheitliche Leistung“ vor, die kein anderer Wirtschaftsteilnehmer erbringen kann.

O= Es besteht Wettbewerb zu anderen (privaten) Wirtschaftsteilnehmern. Hier kommt es für die Einstufung der Leistungen (ust-bar und -pflichtig oder nicht) auf die Höhe der getätigten gleichartigen Jahresumsätze an.

Tätigkeit	Leistung nicht steuerbar bzw. steuerfrei	Leistung auf Satzungsbasis mit Wettbewerbsprüfung	Leistung steuerpflichtig	Erläuterung
<p>1</p> <p>Abräumen von bestehenden Grabstätten (Urne/Sarg) vor oder nach Ablauf der Nutzungszeit</p>	<p>2</p> <p>X</p>	<p>3</p> <p>O</p>	<p>4</p> <p>O</p>	<p>5</p> <p>Kein Wettbewerb zu anderen privaten Wirtschaftsunternehmen, wenn lt Friedhofssatzung der jPöR vorbehalten. Wettbewerb besteht aber, wenn Leistung auch durch Dritte erbracht werden darf.</p>

Tätigkeit	Leistung nicht steuerbar bzw. steuerfrei	Leistung auf Satzungsbasis mit Wettbewerbsprüfung	Leistung steuerpflichtig	Erläuterung
Abräumen von bestehenden Grabstätten (Urne/Sarg) vor Ablauf der Ruhezeit - Gebühr für die jährliche Unterhaltung bis zum Ablauf der Ruhezeit	X	O	O	Kein Wettbewerb zu anderen privaten Wirtschaftsunternehmen, wenn lt Friedhofssatzung der jPÖR vorbehalten. Wettbewerb besteht aber, wenn Leistung auch durch Dritte erbracht werden darf.
Ausbetten eines Aschenrestes /eines Leichnams nach Ablauf der Nutzungszeit	X	O	O	Kein Wettbewerb zu anderen privaten Wirtschaftsunternehmen, wenn lt Friedhofssatzung der jPÖR vorbehalten. Wettbewerb besteht aber, wenn Leistung auch durch Dritte erbracht werden darf.
Ausheben und Verfüllen (Urne/ Sarg) in einer Reihen- oder Wahlgrabstätte	X	O	O	Als Nebenleistung (NL) zur Hauptleistung (HL) einer räumlich abgrenzbaren Parzelle umsatzsteuerfrei. Bei nicht abgrenzbaren Parzellen keine Umsatzsteuerfreiheit!
Dekoration der Leichenkammer (Standard)	X	O	O	Als NL zur HL „Überlassung von Räumlichkeiten“ steuerfrei gem. § 4 Nr. 12a S. 1 UStG. Sofern eine besondere Dekoration gewünscht wird, liegt eine umsatzsteuerpflichtige Leistung vor, die im Wettbewerb zu privaten Unternehmen steht.

Tätigkeit	Leistung nicht steuerbar bzw. steuerfrei	Leistung auf Satzungsbasis mit Wettbewerbsprüfung	Leistung steuerpflichtig	Erläuterung
Dekoration der Trauerhalle (Standard: d.h. Mitüberlassung von Einrichtungsgegenständen wie Kerzenständer, Kreuze, Kruzifixe, Weihwasserbehälter)	X	O	O	Als NL zur HL „Überlassung von Räumlichkeiten“ steuerfrei gem. § 4 Nr. 12a S. 1 UStG. Sofern eine besondere Dekoration gewünscht wird, liegt eine umsatzsteuerpflichtige Leistung vor, die im Wettbewerb zu privaten Unternehmen steht.
Einbettung / Umbettung / Wiederbestattung (Urne/Sarg)	X	O	O	Kein Wettbewerb zu anderen privaten Wirtschaftsunternehmen, wenn laut Friedhofssatzung der jPÖR vorbehalten. Wettbewerb besteht aber, wenn die Leistung auch durch private Unternehmer erbracht werden darf.
Erstausstellung von Dokumenten	X			Da es sich um räumlich abgrenzbare Parzellen handelt, als NL zur HL steuerfrei.
Erhebung einer Entsorgungsgebühr je Grabstätte (Entsorgung alten Grabschmucks)	X	O	O	Kein Wettbewerb zu anderen privaten Wirtschaftsunternehmen, wenn lt. Friedhofssatzung der jPÖR vorbehalten. Wettbewerb besteht, wenn Leistung auch von anderen privaten Unternehmern erbracht werden darf.
Friedhofsunterhaltungsgebühr	X	O	O	Als Nebenleistung (NL) zur Hauptleistung (HL) nicht umsatzsteuerbar und somit umsatzsteuerfrei. Bei nicht abgrenzbaren Parzellen keine Steuerfreiheit!

Tätigkeit	Leistung nicht steuerbar bzw. steuerfrei	Leistung auf Satzungsbasis mit Wettbewerbsprüfung	Leistung steuerpflichtig	Erläuterung
Gebühr für die Genehmigung zur Aufstellung und Erweiterung eines Grabmals	X	O	O	Als Nebenleistung (NL) zur Hauptleistung (HL) nicht umsatzsteuerbar und somit umsatzsteuerfrei. Bei nicht abgrenzbaren Parzellen keine Steuerfreiheit!
Bereitstellung Grabeinfassung / Grabumrandung als einmalige Gebühr gemäß Satzung		O	O	Eigenständige Leistung; Leistung steht im Wettbewerb zu privaten Unternehmen
Grablichterverkauf			O	Eigenständige Leistung; Grablichter werden auch von privaten Unternehmern angeboten und stehen somit im direkten Wettbewerb; privatrechtlicher Vertrag; umsatzsteuerpflichtig
individuelle Grabpflegeleistungen		O	O	Eigenständige Leistung; steht im Wettbewerb zu privaten Unternehmern; zumindest bei Überschreitung der Umsatzgrenze umsatzsteuerpflichtig
Bereitstellung Grabplatte inkl. Gravur (Vor- und Nachname, Geb.- und Sterbedatum), Beschriftung Kammerverschlussplatte, Gravur an einer Stele		O	O	Jeweils eigenständige Leistungen; stehen im Wettbewerb zu privaten Unternehmern; privatrechtliche Verträge; zumindest bei Überschreitung der Umsatzgrenze umsatzsteuerpflichtig

Tätigkeit	Leistung nicht steuerbar bzw. steuerfrei	Leistung auf Satzungsbasis mit Wettbewerbsprüfung	Leistung steuerpflichtig	Erläuterung
Kriegsgräberstätten	X			Leistung kann nur durch jPÖR erbracht werden, da die Vorhaltung der Kriegsgräberstätten durch die jPÖR gesetzlich vorgeschrieben ist - nicht umsatzsteuerbar
Benutzung der Kühlzellen /Kühlräume (je Tag) kein Abschiedsraum (Fortsetzung) Benutzung der Kühlzellen /Kühlräume (je Tag) kein Abschiedsraum	X	O	O	Die Überlassung von Kühlräumen und gekühlten Leichenzellen zur Aufbewahrung von Leichen ist grds. gem. § 4 Nr. 12a S.1 UStG umsatzsteuerfrei. Enthält die Kühlzelle / der Kühlraum neben der Betriebsvorrichtung weitere über die Nutzungsüberlassung hinausgehende Leistungen, welche prägend für den Aufbewahrungsort der Leiche ist, so sind diese insgesamt steuerpflichtig. Zudem besteht eine Wettbewerbsrelevanz bei Überschreiten der Umsatzgrenze, da Kühlräume auch durch andere Anbieter wie bspw. Bestattungsunternehmen angeboten werden können.

Tätigkeit	Leistung nicht steuerbar bzw. steuerfrei	Leistung auf Satzungsbasis mit Wettbewerbsprüfung	Leistung steuerpflichtig	Erläuterung
Gebühr Bereitstellung und Abschluss von Legatverträgen / Grabpflegeverträgen <i>(Fortsetzung)</i> Abschlussgebühr Legatverträge / Grabpflegeverträge		○	○	Privatrechtlicher Vertrag. Grabpflege der Friedhofsgärtnerei steht im Wettbewerb zu privat betriebenen Gärtnereien. Ohne Friedhofssatzung, die Gebühr festlegt, ist diese Leistung mit dem 1. Euro ustpflichtig
Benutzung der Leichenkammer / Abschiedsraum Dazugehörige Leistungen wie Reinigung, Heizung, Beleuchtung, Bereitstellung der Orgel o. Tonanlage, Mitüberlassung von Einrichtungsgegenständen, hygienische Totenversorgung, Entsorgung von Kränzen und Blumen	X	○	○	Eigenständige Leistung, die, sofern die Leistung über die Nutzungsüberlassung als Leichenkammer oder Abschiedsraum hinausgeht, umsatzsteuerpflichtig ist. Die zugehörigen Nebenleistungen (NL) werden steuerrechtlich genauso behandelt wie die entsprechende Hauptleistung (HL).

Tätigkeit	Leistung nicht steuerbar bzw. steuerfrei	Leistung auf Satzungsbasis mit Wettbewerbsprüfung	Leistung steuerpflichtig	Erläuterung
Nutzungsrecht für: -Reihengrabstätte, (Urne/Sarg), -Urnenwahlgrabstätte in einer Gemeinschaftsgrabanlage (Urnenring), -Urnenwandgrabstätte (Kolumbarium), Urnengemeinschaftsgrabstätte -Wahlgrabstätte (Urne/Sarg) -Reihen-/Wahlgrabstätte für zusätzliche Urnenbeisetzung	X			Wegen räumlich abgrenzbarer Parzelle, umsatzsteuerfrei gem § 4 Nr. 12a UStG. Zudem kein Verzicht auf Optionsrecht seitens privater Unternehmer möglich, weil Vertragsschluss immer mit Privatpersonen. Nutzungsrecht ist somit nicht umsatzsteuerbar.
Organist /Orgelspiel	X	O	O	Als "musikalische Grundausrüstung" einer satzungsgemäßen kirchlichen Bestattung (NL) teilt sie das USt-Schicksal des Grabnutzungsrechts (HL). Anders zu interpretieren ist bspw. die Aufführung einer Musikgruppe oder das Wirken eines Bild- u. Tontechnikers. Dann würden auch die übrigen Leistungen der kirchlichen Bestattung umsatzsteuerpflichtig. Bei vorliegender Satzung u. einem Umsatz von höchstens 17.500 € wäre dieser umsatzsteuerrechtlich unproblematisch.
Orgel-/ Harmoniumbenutzung	X	O	O	Sofern diese Leistung als Gebühr erhoben wird, handelt es sich um eine unselbständige Nebenleistung, die das Schicksal der

Tätigkeit	Leistung nicht steuerbar bzw. steuerfrei	Leistung auf Satzungsbasis mit Wettbewerbsprüfung	Leistung steuerpflichtig	Erläuterung
				Hauptleistung (kirchliche Bestattung teilen) Bei Überschreiten der Umsatzgrenze wird die Leistung umsatzsteuerpflichtig.
Sarg-/Urnenträger je Person	X			Nebenleistung (NL) zur Hauptleistung (HL)
Stand sicherheitsgebühr (Prüfung auf Standfestigkeit der Grabsteine) (Fortsetzung) Stand sicherheitsgebühr (Prüfung auf Standfestigkeit der Grabsteine)		O	O	Ist die Standsicherheitsgebühr in einer Friedhofssatzung geregelt und wird die Umsatzgrenze nicht überschritten, so bleibt die Leistung umsatzsteuerfrei. Prinzipiell kann auch ein privater Anbieter die Überprüfung der Standsicherheit von Grabsteinen anbieten. Somit liegt Wettbewerb und bei fehlender Friedhofssatzung bzw. bei Überschreiten der Umsatzgrenze eine umsatzsteuerpflichtige Leistung vor.
Benutzung der Trauerhalle, Friedhofskapelle, Abschiedsräume	X	O	O	Sofern nicht über die Standardleistung hinausgehend: Steuerfreie Leistung gem. § 4 Nr. 12 a S. 1 UStG, für die wg. nichtunternehmerischer Zweckbestimmung auch kein Optionsrecht besteht. Deshalb auch bei vertraglicher Überlassung der bspw. Leichenhalle an privaten Anbieter kein Verzicht auf Steuerbefreiung möglich. Bei

Tätigkeit	Leistung nicht steuerbar bzw. steuerfrei	Leistung auf Satzungsbasis mit Wettbewerbsprüfung	Leistung steuerpflichtig	Erläuterung
				vertragl. Überlassung an Kommune; aussch. zw. jPöR und deshalb kein Wettbewerb. Über die reine Nutzungsüberlassung inkl. NL wie Reinigung, Standarddekoration hinausgehende Leistungen (bspw. individuelle Dekoration), die für die dann einheitliche Leistung prägend sind, werden jedoch insgesamt umsatzsteuerpflichtig.
Zulassung von Gewerbetreibenden	X			Zulassung kann nur von jPöR vorgenommen werden; nicht umsatzsteuerbar
Zuschlag für Bestattungen / Beisetzungen an Samstagen	X			NL zur HL (kirchliche Bestattung)